Deutsche Steuer-Zeitung

Monatsschrift auf dem Gebiete des Steuerwesens

mit Beilage: „Goldbilanzpraxis"

JAHRGANG XIV — MITTE APRIL 1925 — NUMMER 4

HAUPTSCHRIFTLEITUNG: RECHTSANWALT Dr. jur. FRITZ KOPPE, BERLIN

VERLAG UND GESCHÄFTSSTELLE: INDUSTRIEVERLAG SPAETH & LINDE

Fachbuchhandlung für Steuerliteratur, Berlin W 10, Genthiner Straße 42. Fernruf: Lützow 3752. Postscheckkonto Berlin NW 7, Nr. 18541 Für Österreich: Postsparkassenscheckkonto Wien 156445. Bezugspreis: Vierteljährlich 4,50 Mark (ausschließlich Zustellungsgebühr) direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch jede Buchhandlung. Anzeigenpreis nach Tarif. Alle Zuschriften, mit Ausnahme der Sprechsaalanfragen, sind an den Verlag Berlin W 10, Genthiner Straße 42, zu richten.



Steuerkalender. Von Rechtsanw. Dr. Koppe, Berlin.

10. (17.) April: Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuervorauszahlung der Monatszahler für den Monat März, der Quartalszahler für die Monate Januar, Februar, März 1925. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. April.

10. (17.) April: Einkommensteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung der Gewerbetreibenden, und zwar der Monatszahler für den Monat März, der Quartalszahler für die Monate Januar, Februar März auf vorgeschriebenem Formular. Steuermilderung wie bisher um 1/4. Schonfrist für Anmeldung und Vorauszahlung bis 17. April.

10. (17.) April: Körperschaftssteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung für den Monat März. Steuermilderung wie bisher um 1/4. Schonfrist für Voranmeldung und Vorauszahlung bis 17. April.

10. (17.) April: Einkommensteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung der Festbesoldeten über 2000 M., der freien Berufe, des Grundbesitzes und der sonstigen Einnahmen für das erste Kalenderquartal 1925. Steuermilderung (Teilstundung) gemäß Erlaß vom 24. März 1925 (siehe „Eildienst" Nr. 6 Sp. 119). Schonfrist für Anmeldung und Vorauszahlung bis 17. April.

10. (17.) April: Vorauszahlung in den meisten Fällen auf Gewerbesteuern und Lohnsummensteuer. Schonfrist richtet sich nach Landesrecht.

15. April: Lohnabzug für die Zeit vom 1. bis 10. April. Keine Schonfrist.

15. (22.) April: Die landesrechtlichen Grundvermögen- und Hauszinssteuern sind in den meisten Ländern zu entrichten, mit einer Schonfrist bis zum 22. April.

25. April: Lohnabzug für die Zeit vom 11. bis 20. April. Keine Schonfrist.

5. Mai: Lohnabzug für die Zeit vom 21. bis 30. April. Keine Schonfrist.

10. (17.) Mai: Einkommensteuer-Voranmeldung und Einkommensteuer-Vorauszahlung der Gewerbetreibenden, und zwar der Monatszahler für den Monat April, auf vorgeschriebenem Formular; die Ermäßigung um 1/4 gemäß Steuermilderungsverordnung vom 10. 11. 24 gilt in gleicher Weise wie bisher. Schonfrist für Voranmeldung und Vorauszahlung bis zum 17. Mai.

10. (17.) Mai: Körperschaftssteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung der Körperschaften für den Monat April unter Berücksichtigung der gleichen Ermäßigung wie bisher. Schonfrist für Vorauszahlung bis zum 17. Mai.

10. (17.) Mai: Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuerzahlung der Monatszahler für den Monat April. Schonfrist für Voranmeldung und Zahlung bis zum 17. Mai.

10. Mai: Zahlung und Anmeldung der Monatszahler der Börsenumsatzsteuer für den Monat April.

10. (17.) Mai: Vorauszahlung auf die Preuß. Gewerbesteuer, soweit nicht die Vorauszahlungen vierteljährlich erfolgen. Regelmäßig auch Zahlung der Lohnsummensteuer, wo solche erhoben wird. Schonfrist für die Gewerbesteuer, soweit sie nach dem Ertrage berechnet wird, bis zum 17. Mai.

15. (22.) Mai: Preußische Grundvermögen- und Hauszinssteuer. Schonfrist bis 22. Mai.

15. (22.) Mai: Zahlung der fälligen Vierteljahrsrate der Vermögensteuer auf Grund des letzten Vermögensteuerbescheides. Schonfrist bis zum 22. Mai.

15. (22.) Mai: Einkommensteuerzahlung der Landwirtschaft für das zweite Kalenderquartal 1925, unter Berücksichtigung der Ermäßigung um 1/4, die durch die Steuermilderungsverordnung vom 10. 11. 1924 auch

für die Vorauszahlungen 1925 einstweilen weiter gilt. Schonfrist bis zum 22. Mai.

15. Mai: Lohnabzug für die Zeit vom 1. bis 10. Mai. Keine Schonfrist.

15. Mai: Zahlung der Vierteljahrsrate an Kirchensteuer gemäß Kirchensteuerbescheid.

Die neuen Aufwertungsgesetze.

Von Geh. Justizrat Prof. Dr. Heilfron, Berlin.

Die so lange erwarteten Gesetzentwürfe zur endgültigen Lösung der Aufwertungsfrage sind nunmehr der Öffentlichkeit übergeben worden. Kaum eines der vielen staats- und privatrechtlichen Probleme, die uns im Augenblick beschäftigen, berührt so viel innerdeutsche Interessen wie die Aufwertungsfrage. Der Reichsfinanzminister hat bei Einführung der Gesetzentwürfe mit Recht darauf hingewiesen, daß jetzt jedenfalls eine endgültige Lösung dieser verwickelten, die Gemüter aufregenden und die Bilanzierung fortwährend bedrohenden Frage herbeigeführt werden muß. Es fragt sich nun, welche Veränderungen gegenüber der so viel geschmähten 3. Steuernotverordnung von der Reichsregierung ins Auge gefaßt worden sind.

Vorgelegt sind zwei Gesetzentwürfe. Der eine (Aufwertungsgesetz, unten I) gibt den §§ 1—15 der 3. Steuernotverordnung, d. h. dem die Aufwertung von Hypotheken und anderen privatrechtlichen Ansprüchen behandelnden Art. 1, eine neue Fassung. Der zweite Gesetzentwurf übernimmt den Art. 2 der 3. Steuernotverordnung, den § 16, „Öffentliche Anleihen"; dieser Artikel fällt daher in der 3. Steuernotverordnung fort und wird durch das „Gesetz über die Ablösung öffentlicher Anleihen" (unten II) ersetzt.

I.

Der Entwurf des Aufwertungsgesetzes hat manche von den vielgerügten Schönheitsfehlern der 3. Steuernotverordnung beseitigt. Zwischen den Pfandbriefen mit und ohne Pfanddeckung oder Rechten auf vorzugsweise Befriedigung im Konkurse wird kein Unterschied mehr gemacht. Den Lebensversicherungsverträgen sind die Kranken-, Unfall- und Haftpflichtversicherungen gleichgestellt, soweit für sie ein Prämienreservefonds zu bilden war. Damit ist der Streitfall aus der Welt geschafft, der sich auf Grund der 4. Durchführungsbestimmung der 3. Steuernotverordnung gebildet hatte. Die Reichsregierung hatte bekanntlich in den Durchführungsbestimmungen mehrfach sachliche Änderungen der 3. Steuernotverordnung vorgenommen; diese wurden von den höchsten Gerichten als nicht rechtsbeständig erachtet. Einer dieser Fälle war die Gleichstellung der Kranken-, Unfall- und Haftpflichtversicherungen mit den Lebensversicherungen. Gegen die Gleichbehandlung aller mit Prämienreservefonds auszustattenden Versicherungsarten konnten sachliche Einwendungen kaum erhoben werden; bestritten und vom Reichsgericht verneint war nur die staatsrechtliche Befugnis der Reichsregierung zu dieser Gleichstellung; diese ist nun durch den Entwurf festgestellt.

Den Hauptstreitpunkt bildete die Frage des Prozentsatzes der Aufwertung. Sie wird von dem Entwurf in nicht ganz einfacher Art gelöst. Er unterscheidet zwischen den Hypotheken (und sonstigen Realbelastungen), deren Goldmarkbetrag innerhalb der ersten Hälfte des Grundstückwertes liegt, und denjenigen, die darüber hinausgehen. Für die letztere, also grundsätzlich für die zweiten Hypotheken, aber auch für den Teil der ersten Hypotheken, die über 50 % auslaufen, bleibt es bei dem bisherigen normalen Höchstsatz von 15 % (Aufwertungsbetrag). Die innerhalb der ersten Hälfte des Grundstückswertes liegenden Goldmarkbeträge erhalten dagegen eine „Zusatzaufwertung" von 10 %, werden also mit 25 % aufgewertet. Diese Regelung beruht, wie die Begründung aufführt, auf dem Gedanken, daß es billig ist, den Inhabern von besonders sicheren — im wesentlichen von mündelsicheren — dinglichen Rechten eine höhere Aufwertung zuteil werden zu lassen, als denjenigen, die beim Erwerbe des Rechtes, insbesondere bei einem erheblichen Sinken der Grundstückspreise, eher mit der Möglichkeit eines Ausfalls rechnen mußten. Dies wird die erste große Enttäuschung der Aufwertungsinteressenten sein. Denn gerade die kleinen Sparer und Rentner haben, soweit sie Hypotheken erwerben, ihr Geld in zweiten Hypotheken angelegt, die in normalen Zeiten bis 75 % des Grundstückswertes als sicher galten. Übrigens war die Grenze der Mündelsicherheit in der Regel nicht 50, sondern 60 % des Wertes. Die Berechnung des Grundstückwertes erfolgt nach dem Wehrbeitrag als dem zuletzt festgestellten Vorkriegswert.

Immerhin ist diese Erhöhung des Aufwertungssatzes für erste Hypotheken doch für weite Kreise von größter Bedeutung. Neben der (primären) Aufwertung von Schuldner und Gläubiger steht die (sekundäre) vom Schuldner an die Gläubiger des Gläubigers, nämlich die Besitzer von Hypothekenpfandbriefen, die Versicherten und die Sparkassengläubiger. Die großen Geldgeber waren die Hypothekenbanken, Versicherungsgesellschaften und Sparkassen. Die ihnen zufallende Zusatzaufwertung kommt also ihren Gläubigern mittelbar zugute.

Durch die letztere Vorschrift wird der über diese Frage entstandene Streit beseitigt. Da die neuen Gesetze die Aufwertung endgültig feststellen sollen, hat der Gläubiger kein Interesse daran, die vorzeitige Annahme des Geldes wegen der Hoffnung einer späteren Erhöhung zu verweigern.

Für die Zahlung des Aufwertungsbetrages von 15 % bleibt es bei dem Moratorium bis 1. Januar 1932, das aber nur für den Schuldner gilt; der Gläubiger kann die frühere Rücknahme nicht verweigern.

Der Zinssatz ist ab 1. Januar 1925 2 %, ab 1. April 1925 4 %, ab 1. Januar 1926 5 %, womit der Höchstsatz erreicht wird, der aber den Vertragssatz nie überschreiten darf. Die Zusatzaufwertung ist erst am 1. Januar 1940 fällig und ab 1. Januar 1928 mit dem vertragsmäßigen Zinssatz, höchstens mit 5 % zu verzinsen. Der Zusatzbetrag hat also, vom Standpunkt der Diskontierungsmöglichkeit betrachtet, heute nur einen geringfügigen Kapitalwert.

Die zweite Enttäuschung werden die Aufwertungsinteressenten aus der Tatsache entnehmen, daß auch der Entwurf es bei der viel angefochtenen Vorschrift der 3. StNV. belassen hat, daß zwar der Schuldner eine Abminderung des normalen Aufwertungsbetrages beanspruchen kann, nicht aber der Gläubiger eine Heraufsetzung. Diese verschiedenartige Behandlung ist nur aus dem Wunsche zu erklären, die individuelle Erörterung der einzelnen Aufwertungsansprüche auf ein möglichst geringes Maß zurückzuführen. Unzweifelhaft wird aber gerade diese Vorschrift bei den Hypothekengläubigern Unwillen auslösen, wenn einem verarmten Gläubiger ein reicher Schuldner gegenübersteht.

Ein viel umstrittener Schönheitsfehler ist von dem Entwurf beseitigt: die Ausrechnung des Goldmarkbetrages über den Dollar. Statt dessen ist eine Meßzahltabelle aufgestellt, die sich als das Mittel aus dem Großhandels- und dem Dollarindex ergibt. Auch diese Umrechnungsmethode wird aber bereits wieder angefochten mit der Begründung, daß nicht der Großhandels-, sondern der Lebenshaltungsindex die maßgebende Meßzahl darstellt.

Sehr interessant ist die Art, wie der Entwurf die Zusatzaufwertung in das Grundbuch eintragen lassen will. Hierfür wird der gegenwärtige Grundstückswert festgestellt, und zwar nach Maßgabe des zu den neuen Steuergesetzentwürfen gehörenden Entwurfes des Reichsbewertungs-

gesetzes, also nicht, wie bei der Feststellung der Zusatzaufwertung, nach dem Wehrbeitragswert. Diese Zusatzaufwertung soll erst in die zweite Hälfte des Grundstückswertes kommen. Es entsteht dadurch zwischen dem Aufwertungsbetrag von 15 % und der zweiten Grundstückswerthälfte eine Lücke; diese soll dem Eigentümer für neue Eintragungen vorbehalten bleiben. Ist z. B. der gegenwärtige Grundstückswert 200 000 Mark und ruht auf ihm eine Papiermarkhypothek von 100 000 Mark, so erhalten die ersten 15 000 Mark (Aufwertungsbetrag) die erste Stelle. Alsdann werden die 10 000 Mark der Zusatzaufwertung eingetragen; hierbei ist aber dem Eigentümer von Amts wegen die Befugnis vorzubehalten, mit dem Range vor diesen 10 000 Mark eine Hypothek oder Grundschuld von 85 000 Mark eintragen zu lassen. Daß die Grundbücher dadurch besonders übersichtlich werden, werden die Verfasser des Entwurfs wohl selbst nicht behaupten.

Eine der umstrittensten Bestimmungen war § 3 der 3. StNV. Hier war für die der Hypothek zugrunde liegende persönliche Forderung die Möglichkeit einer höheren oder geringeren Aufwertung vorbehalten, die ohne Rücksicht auf die 15 %ige Aufwertung des dinglichen Anspruchs „nach allgemeinen Vorschriften", d. h. nach Billigkeit, erfolgen sollte. Diese Norm war schon durch den § 7 der 1. Durchführungsbestimmung auf Familien-, Unterhalts- und solche Restkaufgeldhypotheken beschränkt worden, die nach dem 31. Dezember 1918 begründet waren. Dieser § 7 wurde von den Gerichten als nicht rechtsgültig erachtet, und daraufhin erging die viel erörterte Verordnung des Reichspräsidenten vom 4. Dezember 1924, die mittels des Art. 48 RV. alle Durchführungsbestimmungen, also auch den § 7, für rechtswirksam erklärte. Durch die gedachte Vorschrift war besonders die höhere Aufwertung der persönlichen Forderung für Darlehnshypotheken ausgeschlossen, eine vielfach angegriffene Bestimmung. Der Entwurf läßt es aber bei dieser Vorschrift und hat sie nur in einzelnen Beziehungen gemildert, besonders in der Richtung, daß die persönliche Restkaufgeldforderung schon dann nach Billigkeit aufgewertet werden kann, wenn sie nach dem 31. Dezember 1911 begründet ist. Diese Erweiterung der Aufwertungsmöglichkeit ist darauf zurückzuführen, daß die Gläubiger während des Krieges durch die den Zugriff hindernden Notverordnungen und nach dem Kriege durch die Entwertung an der Entgegennahme des Restkaufgeldes behindert waren.

An dieser Normierung ist zweierlei auffällig. Einmal: weshalb die Einschränkung des § 3 der 3. StNV. überhaupt gemacht worden ist. Da die Regierung die Vorschrift des § 7 der 1. Durchführungsbestimmung nicht mit einer amtlichen Begründung versehen hat, kann man nur vermuten, daß die Absicht, die Aufwertungsprozesse zu vermindern, zu dieser Entrechtung zahlloser Hypothekengläubiger geführt hat. Das Reichsfinanzministerium stand der ganzen Aufwertungsfrage von vornherein ablehnend gegenüber. Das Reichsjustizministerium hatte wiederum die Angst vor einer Überlastung der Aufwertungsstellen. So ist offenbar die Zulötung des sehr segensreichen Ventils des § 3 herbeigeführt worden. Diese Beschränkung trifft gerade die kleinen Sparer, die ihr Geld auf sichere zweite Hypotheken gegeben hatten, am empfindlichsten. Ob die Aufwertungsstellen mehr oder weniger zu tun haben, ist den Gläubigern natürlich gleichgültig, und auch vom rechtspolitischen Gesichtspunkt aus ist es nicht zu verstehen, daß die zu befürchtende Überlastung der Gerichte die Interessenten an einer wirksamen Rechtsverfolgung solle hindern dürfen. In der Inflationszeit haben zahlreiche kapitalkräftige Personen, besonders auch viele Ausländer, ganze Grundstückskomplexe in Deutschland zusammengekauft. Es muß zur größten Erbitterung führen, daß die Darlehnsgläubiger, soweit sie verarmt sind, den Inflationsgewinnern gegenüber sich mit 15 % sollen abfinden lassen.

Wenn man aber schon die Entlastung der Aufwertungsstellen als auf Kosten der Gläubiger erstrebenswert hinstellt, ist es wieder schwer zu verstehen, weshalb man die Restkaufgeldhypotheken privilegiert hat. Vermutlich hat dabei die Äquivalenztheorie mit hineingespielt; die Restkaufgeldhypothek wird als eine Art von Residuum des Kaufabschlusses betrachtet, nähert sich also den in § 12 II der 3. StNV. von deren Vorschriften ausgenommenen Rechtsbeziehungen. Für die Beteiligten ist die Restkaufgeldhypothek nach ihrer Konstituierung von einer Darlehnshypothek wirtschaftlich gar nicht zu unterscheiden. Das einzig richtige wäre, den § 3 in seiner ursprünglichen Fassung wieder herzustellen. Damit werden unzählige Quellen der Unzufriedenheit verstopft werden und die Befürchtung, daß dadurch die Prozesse vor den Aufwertungsstellen ins Ungemessene steigen werden, ist völlig unbegründet. Solche Prozesse werden doch immer nur geführt werden, wenn sie — vom armgewordenen Gläubiger gegenüber dem reichen Schuldner — sichere Aussichten eröffnen. Sonst wird schon die Angst vor den Kosten zwecklose Prozesse verhindern.

Einen Hauptpunkt der neuen Vorschriften bildet die Behandlung der R ü c k w i r k u n g auf vorbehaltlos entgegengenommene Hypothekenbeträge. Als Stichtag ist der 31. Dezember 1922 bestimmt. Die nach diesem Zeitpunkt vorbehaltlos angenommenen Beträge werden trotz des mangelnden Vorbehaltes aufgewertet, aber nur in Höhe der Hälfte des im Falle eines Vorbehaltes maßgebenden Aufwertungsbetrages. Die im Grundbuch bereits gelöschten Hypotheken werden wieder eingetragen, soweit nicht die Vorschriften über den öffentlichen Glauben des Grundbuches entgegenstehen. Das rückwirkend Aufgewertete kann also nur an der nächst freien Stelle eingetragen werden. Der Entwurf verläßt aber den Grundsatz des öffentlichen Glaubens für die Fälle, in denen das belastete Grundstück nach dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung, also nach dem 14. Februar 1924, den Eigentümer gewechselt hat; für diese Fälle kann sich der neue Eigentümer gegenüber der erhöhten Aufwertung nicht auf den öffentlichen Glauben berufen, sondern erhält nur einen Ersatzanspruch gegen den Veräußerer. Auch hier werden sich bei der Wiedereintragung die größten Schwierigkeiten ergeben und die Grundbuchrichter werden nicht beneidenswert sein.

S t a r k v e r ä n d e r t i s t a u c h d e r § 12, der die Aufwertung von Ansprüchen aus Vermögensanlagen anderer als der in den ersten elf Paragraphen behandelten Art betrifft. Hier sind viele Klarstellungen erfolgt. Insbesondere werden die Ansprüche aus Kontokorrent oder laufender Rechnung für nicht aufwertungsfähig erklärt, nicht nur, wie bisher, die Salden. Ansprüche aus Bankguthaben werden niemals aufgewertet, auch wenn es sich nicht um eine laufende Rechnung handelt.

Unberührt geblieben sind verständigerweise die I n d u s t r i e o b l i g a t i o n e n. Hier bewendet es wegen der Belastung der Industrie durch das Londoner Protokoll bei dem bisherigen Satze von 15 Prozent.

Von privater Seite wird diese Begünstigung stark angegriffen. Es wird darauf verwiesen, daß zahlreiche Gesellschaften ihr Goldkapital ganz oder zu einem den Aufwertungssatz von 15 Prozent um das Vielfache übersteigenden Prozentsatz durch die Kriegs- und Inflationszeit haben durchzubringen verstanden. Natürlich wäre auch hier eine individuelle Behandlung, wie sie oben für die Grundstücksbelastung hinsichtlich des persönlichen Anspruches befürwortet ist, der gerechtere Weg. Nachdem aber mit vieler Mühe die Industrieunternehmungen sich durch die neue Goldbilanz eine feste Grundlage geschaffen haben, wäre diese

Rückwärtsrevidierung weit gefährlicher als die gegenüber dem einzelnen Grundstückseigentümer. Außerdem hat man eben bei der Auferlegung der Industrielasten lediglich die bisherige 15 prozentige Abfindung zugrunde gelegt.

II.

Die Ablösung öffentlicher Anleihen erfolgt verschieden für die Anleihen des Reichs und die der Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände. Die Markanleihen des Reichs werden einheitlich dadurch abgelöst, daß sie für je 1000 M. (bei der Sparprämienanleihe für 2000 M.) Nennbetrag in 50-Rentenmarkanleiheablösungsschuld umgetauscht werden. Ausgeschlossen vom Umtausch sind die Zwangsanleihestücke, die unverzinslichen Schatzanweisungen (außer den für Kriegsschäden im Entschädigungsverfahren ausgegebenen), die Reichskassenscheine und die Darlehnskassenscheine. Eine Verzinsung der Anleiheablösungsschuld kann bis zur Erledigung der Reparationsverpflichtungen nicht gefordert werden.

Von diesen Grundsätzen werden nun aber Ausnahmen gemacht, zugunsten der Anleihealtbesitzer und aus sozialen Rücksichten. Altanleihestücke sind solche, die ihr Anmeldungseigentümer nachweislich vor dem 1. Juli 1920 erworben und seither behalten hat. Wer also am 1. Juli 1920 Anleihestücke gehabt, aber nicht behalten hat, ist von der besonderen Bevorzugung ausgeschlossen. Solche der Reichsregierung wird es sein, in den Durchführungsbestimmungen Kontrollmaßnahmen zur Sicherung gegen Betrügereien zu treffen. Der Entwurf enthält bereits eine Sonderstrafvorschrift für leichtfertige Angaben unrichtigen Inhalts, abgesehen von der bei vorsätzlichem Handeln in Betracht kommenden Betrugsstrafe. Die Strafbestimmungen sind aber durchaus unzureichend.

Die Anleihealtbesitzer haben drei Vorzugsrechte: zunächst das Recht auf eine Anleiherente von 5 Prozent und ferner auf Teilnahme an der Tilgung der Anleiheablösungsschuld mit dem 20fachen Jahresbetrag ihrer Rente, wobei Prämien bis zum vierfachen Betrage der gelosten Stücke ausgesetzt sind. In besonders glücklichen, natürlich sehr seltenen Fällen wird also ein Anleihealtbesitzer bis 25 Prozent des von ihm angemeldeten Nennbetrages erhalten können. Endlich kann einem bedürftigen, im Inlande wohnenden deutschen Reichsangehörigen eine Vorzugsrente in Höhe des Achtfachen des Jahresbetrages seiner Anleiherente, aber nicht über 600 Mark für die Person, zugebilligt werden.

Die Markanleihen der Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände sind in Ablösungsanleihen umzutauschen, auch hier mit dem Satze von 5 Prozent des Goldwertes zurzeit der Begründung der Papiermarkanleihen. Diese Ablösungsanleihen sind bezüglich der Verzinsung von Reichs wegen nur durch eine Mindestgrenze von 5 und eine Höchstgrenze von 10 Prozent beschränkt; innerhalb dieser Spanne können die Länder und Gemeinden selbständig verfügen. Mit Rücksicht auf die vielfache Anlage der Anleihen für werbende Zwecke war dieser Punkt einheitlich nicht zu ordnen. —

Das sind die Grundzüge der neuen Vorschriften. Sie werden Zustimmung und Ablehnung hervorrufen. Wenn es schon in wirtschaftlichen Fragen überhaupt schwierig ist, einen Gesetzentwurf vorzulegen, der allseitig mit Begeisterung begrüßt wird, so kann ein solches Ergebnis in der Aufwertungsfrage bestimmt nicht erzielt werden. Aber einmal muß auch der gordische Knoten dieses seit 2½ Jahren umstrittenen Problems gelöst werden: wenn es nicht anders geht, mit dem Schwerte.

Preußische Finanzreform. Von Obermagistratsrat Rohde, Berlin-Zehlendorf.

(Gesetz vom 28. März 1925.)

Mit dem Ende des Rechnungsjahrs der Gemeinden, nämlich mit dem 31. März d. J. liefen in Preußen verschiedene steuerlich bedeutungsvolle Termine ab, so daß neue Gesetzesvorschriften notwendig waren. Noch kurz vor Toresschluß hat deshalb die preußische Regierung die in Betracht kommenden vier Vorlagen dem Ständigen Ausschusse des Landtags vorgelegt, welcher sie mit der größten Beschleunigung verabschiedet hat. Das Staatsministerium hat alsdann die gesamten vier Verordnungen als Verordnungen mit Gesetzeskraft auf Grund des Art. 55 der preuß. Verfassung mit Datum vom 28. März d. J. erlassen. Die Verordnungen sind in der preuß. GS. 1925 Nr. 9 S. 25 ff. abgedruckt und haben folgenden Inhalt:

1. Gewerbesteuer.

Auf Grund der Zweiten Steuermilderungs-Verordnung vom 10. 11. 1924 wurden die Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer und die Körperschaftssteuer für die Zeit vom 1. 12. 1924 um 25% herabgesetzt. Das hatte die Wirkung, daß bei der Vorauszahlung im Januar 1925 die Monatszahler ¼, die Vierteljahrszahler dagegen nur $^1/_{12}$ weniger zu entrichten hatten als bisher. Während die Vorauszahlungen auf die beiden genannten Steuerarten stets für den abgelaufenen Monat oder das abgelaufene Vierteljahr geleistet werden, beziehen sich die Vorauszahlungen an Gewerbesteuer auf den laufenden Monat oder das laufende Vierteljahr (also die Zahlung im Januar auf den Januar oder auf die Monate Januar bis März). Infolgedessen wurde die Ansicht vertreten, daß, da die Steuermilderungen für die Zeit ab 1. 12. 1924 wirken sollten, die Gewerbesteuervorauszahlungen die im Dezember bzw. im Oktober 1924 geleistet waren, zu einem entsprechenden Teilbetrage zurückzuzahlen seien. Die Steuerbehörden haben derartige Zurückzahlungen nicht geleistet. Die neue Verordnung stellt nunmehr die Rechtslage klar. Sie schreibt in ihrem Art. I § 1 Abs. 2 vor:

> „Soweit auf Grund der Verordnung vom 10. 11. 24 eine Ermäßigung eintritt, mindern sich erstmals die im Januar 1925 fällig gewesenen Vorauszahlungen, und zwar um ein volles Viertel."

Mehrfach wurde ferner angenommen, daß eine doppelte Ermäßigung eintrete, daß also die Einkommensteuer z. B. von 100 auf 75 herabgesetzt sei, und daß die hiernach sich bereits automatisch ermäßigende Gewerbesteuer vom Ertrage (bei 500% Zuschlag = 50) nicht nur von 50 auf 37½, sondern weiterhin um 25%, auf 28,13, herabgehe. Diese Auffassung hat nie eine Stütze im Gesetze gefunden. Durch den oben angeführten Wortlaut des Art. I § 1 Abs. 2 ist sie endgültig widerlegt.

Die Verordnung sieht ferner, indem sie der Reichsgesetzgebung vorgreift, bereits vor, daß die Zahlungen auf die Gewerbeertragssteuer in vierteljährlichen Zeitabschnitten (anstatt monatlichen bzw. vierteljährlichen) erfolgen könne, wenn diese Zeitabschnitte für die Einkommensteuer-Vorauszahlungen eingeführt werden sollten.

Die Gewerbesteuer-Verordnung vom 23. 11. 1923 äußerte sich nicht darüber, für welchen Zeitraum die Beschlüsse der Gemeinden (z. B. über die Zuschläge) zu fassen seien. Hierdurch entstanden Schwierigkeiten, weil das Steuerjahr für die Gewerbesteuer vom 1. 1. bis 31. 12., das Rechnungsjahr der Gemeinden dagegen vom 1. 4. bis 31. 3.

lief. Die neue Verordnung sieht vor, daß die Beschlüsse der Gemeinden stets für das Rechnungsjahr zu fassen sind. Soweit sie für das Jahr 1924 gefaßt sind, gelten sie, ohne daß es eines besonderen neuen Beschlusses bedarf, für die Zeit bis 31. 3. 1925. Für das Rechnungsjahr 1925 müssen die Beschlüsse bis 30. 4. 1925 gefaßt sein. Sie „sollen“ binnen zwei Wochen nach der Beschlußfassung den zuständigen Veranlagungsbehörden zugestellt werden.

2. Die Grundvermögensteuer.

Ebenso wie bei der Gewerbesteuer handelte es sich bei der *Grundvermögensteuer* zunächst nur um eine *vorläufige Regelung*. Das hierfür grundlegende Gesetz vom 14. 2. 1923 „über die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen, GS. S. 29, hat sich in seinem § 23 eine Geltungsdauer bis 31. 3. 1926 beigelegt. Die Abänderungen aber, die durch die Verordnung vom 22. 10. 1923 und das Abänderungsgesetz vom 28. 2. 1924, GS. S. 119, eingeführt worden sind, treten nach Art. II dieses Gesetzes bereits mit dem 31. 3. 1925 außer Kraft. Diese Abänderung gegenüber dem ursprünglichen Gesetz vom 14. 2. 1923 bestanden hauptsächlich in einer andern Bemessung der *Steuersätze* (monatlich 20 bzw. 25 Pf. usw. von je 1000 *M* des Werts am 1. 4. 1917 gegenüber dem früheren Satz von jährlich 6 v. T. des Werts). Hiernach mußten vom 1. 4. 1925 ab, wenn keine anderweite Regelung der Frage eintrat, zunächst wieder die alten in der Inflationszeit festgelegten Steuersätze Platz greifen. Das ging nicht an. Deshalb bestimmte die „*Verordnung über die Änderung des Abänderungsgesetzes vom 28. 2. 1924, betreffend die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen*, GS. S. 119, vom 28. 3. 1925“, daß die am 31. 3. 1925 abgelaufene Frist *erst am 30. Juni 1925 endet*, daß also der gegenwärtige Rechtszustaind (insbesondere die Höhe der staatlichen Steuersätze) um 3 Monate verlängert wird. Der Bemessung auf diesen verhältnismäßig kurzen Zeitraum liegt der Gedanke zugrunde, daß voraussichtlich im Laufe der nächsten Wochen das Reichsbewertungsgesetz verabschiedet werden wird, und daß alsdann eine abermalige Regelung der preuß. Grundvermögensteuer wird eintreten müssen. Selbstverständlich steht nichts im Wege, daß schon vorher die *Gemeinden* ihre Zuschläge zu den staatlichen Steuersätzen erhöhen oder herabsetzen. Der recht knapp bemessene Zeitraum bis zum 30. 6. 1925 wird u. E. abermals verlängert werden müssen. Wenn auch die Beratung des *Reichsbewertungsgesetzes* im Reichstag bis dahin bequem erledigt sein kann, so erfordert doch dessen *Durchführung*, insbesondere die Bildung der neuen Ausschüsse, welche die Werte der Grundstücke abschätzen, das Zusammentragen des Materials für diese Schätzung usw. eine geraume Zeitspanne, welche mit 3 Monaten zu kurz bemessen sein dürfte.

3. Die preuß. Dritte Steuernotverordnung (Hauszinssteuer).

Mit der Absicht, die Mieten allmählich wieder auf 100% des Friedensstandes zu erhöhen, geht Hand in Hand eine *Erhöhung der Hauszinssteuer*, die bekanntlich in der (ersten) preuß. Steuernotverordnung vom 1. 4. 1924, GS. S. 191 geregelt worden ist. Beides soll die Bautätigkeit weiter anregen. Die „*Verordnung zur Ausführung der Dritten Steuernotverordnung des Reichs vom 14. 2. 1924 (Dritte Preußische Steuernotverordnung)* vom 28. 3. 1925“, GS. S. 42, setzt mit Wirkung vom 1. 4. 1925 ab die *Hauszinssteuer auf 700%* der Grundvermögensteuer fest. Von dem hierdurch erhöhten Aufkommen aus der Hauszinssteuer sind 7/16 zur Förderung der Neubautätigkeit zu verwenden, 3/16 fließen den Gemeinden und 5/16 dem Lande zu. Hiermit sind dem Lande (Staat) im Verhältnis zur Stadt stärkere Mittel zur Verfügung gestellt, wodurch die Tendenz gefördert werden soll daß in größerem Umfange als bisher Siedlungen auf dem platten Lande im Gegensatz zu den großen Städten unterstützt werden können. Die *Ermäßigung*, welche bei *Grundstücken* gegeben wurde, *die am 1. 7. 1914 mit dinglichen privatrechtlichen Lasten* nicht oder mit nicht mehr als 20% des Wertes belastet waren, ist geändert worden. Bei ihnen ist die Steuer auf Antrag auf 500 v. H. und, „wenn Wohngrundstücke dieser Art ausschließlich vom Eigentümer bewohnt werden“ (neu!), auf 400 v. H. der Grundvermögensteuer herabzusetzen. Eine *Frist*, innerhalb welcher der Antrag gestellt werden muß, besteht bis jetzt nicht. Die *bisherige Ermäßigung* um 1/4 oder auf 20% der Friedensmiete (vgl. D. St.-Ztg. 1925 S. 62 und Eildienst 1925 S. 98) wurde nur gewährt, wenn der Antrag bis zum 31. 3. 1925 gestellt wurde. Dieser Antrag wirkte auf die Hauszinssteuer für die Zeit vom 1. 4. 1924 bis 31. 3. 1925. *Für die Hauszinssteuer ab 1. 4. 1925 muß ein neuer Antrag gestellt werden!*

Nach § 4 der Ersten preuß. Steuernotverordnung minderte sich die Hauszinssteuer auf Antrag um den Betrag, der an *Zinsen für eine nicht wertbeständige Last* (Vorkriegshypothek) zu zahlen war. Diese Ermäßigung fällt ab 1. 4. 1925 fort. Der § 4 lautet fortab:

„Den Steuerpflichtigen ist durch eine Erhöhung der gesetzlichen Miete ein Betrag zu gewähren, mit dem eine nach den Grundsätzen des Art. I der Dritten Steuernotverordnung des Reichs aufgewertete Papiermarkhypothek zu verzinsen wäre, deren Nennbetrag dem Steuerwerte des Grundstücks entspricht. Für die Höhe der Verzinsung gilt der im § 5 der Dritten Steuernotverordnung des Reichs vorgesehene Satz. Hierdurch sind die Steuermilderungsansprüche gemäß § 28 Abs. 3 letzter Satz der Dritten Steuernotverordnung des Reichs mit abgegolten.“

Dieses Monstrum von Gesetzesparagraphen, das auch der Steuerfachmann nach mehrmaligem Durchlesen nicht sofort verstehen kann, wendet sich nicht an die Hauszinssteuerpflichtigen, sondern an die Gemeinden und an die Stellen, welche die Höhe der Hauszinssteuer allmonatlich festzusetzen haben und bestimmt, daß die Steuer so hoch zu normieren ist (in Berlin im April 76% anstatt bisher 66%), daß mit ihr die Zinszahlung, die der Hauseigentümer vom 1. 1. 1925 für aufgewertete Hypotheken zu leisten hat (2% für 1925) mit abgegolten ist. Die Anträge auf Ermäßigung der Hauszinssteuer um diese Zinsbeträge fallen also fort, wodurch den Katasterämtern eine Arbeitsentlastung gebracht werden soll.

4. Preuß. Ausführungsgesetz zum Finanzausgleichsgesetz.

Die „*Verordnung zur Änderung des Preußischen Ausführungsgesetzes zum Finanzausgleichsgesetze sowie der Preußischen Steuernotverordnung und der Ausführungsverordnung zur Verordnung über die Fürsorgepflicht* vom 28. März 1925“ bringt Änderungen zum preuß. Gesetze vom 30. 10. 1923 und zu dessen zahlreichen Abänderungen. Die Verordnung handelt über die Verteilung des Aufkommens an den Reichssteuern (Einkommensteuer, Körperschaftssteuer, Umsatzsteuer) auf die einzelnen Gemeinden und hat somit für den großen Kreis der Steuerpflichtigen nur geringes Interesse. Der Grundsatz der Vereinfachung kommt auch hier zum Durchbruch (Art. I § 3). Nach der neuen Fassung des § 17 Abs. 2 bedürfen Gemeindebeschlüsse, welche die

Zuschläge zur Grundvermögensteuer anders als diejenigen zur Gewerbesteuer festsetzen, der Genehmigung der Aufsichtsbehörde. Nach den bisher gemachten Erfahrungen werden wohl in nahezu allen preuß. Gemeinden diese Zuschläge verschiedenartig festgesetzt, so daß fast alle Gemeinden sich in einem Abhängigkeitsverhältnis von der Aufsichtsbehörde befinden werden.

Ausfuhr und Umsatzsteuer. Von Dr. Kurt Ball, Regierungsrat, Berlin.

Durch einen Erlaß des Herrn Reichsministers der Finanzen vom 25. Februar 1925 — III U 920 — ist der Kreis der steuerfreien Ausfuhrgeschäfte erweitert worden.

I.

Bekanntlich hatte die Umsatzsteuernovelle vom 8. April 1922 die Steuerfreiheit der Ausfuhr aufgehoben, weil sie bei dem Unterschied zwischen der Kaufkraft der Mark im Inlande und Auslande ihre Berechtigung verloren hatte und es sinnwidrig schien, die Ausfuhr auf der einen Seite durch Befreiung von der Umsatzsteuer zu schonen, während man sie gleichzeitig mit besonderen Ausfuhrabgaben belastete. Nachdem dann aber durch die Stabilisierung der Unterschied zwischen der Kaufkraft der Mark im Inland und im Ausland fortgefallen war, wurden die Ausfuhrabgaben beseitigt und im Anschluß dann durch die Zweite Steuernotverordnung vom 19. Dezember 1923 die Steuerfreiheit der Ausfuhr wiederhergestellt. Damit war die gleiche Rechtslage gegeben, die vor 1922 gegolten hatte. Mit dieser trat aber in einem Punkte ein Rechtszustand ein, der schon früher zu wirtschaftlichen Bedenken Anlaß gegeben hatte.

II.

Nach dem Umsatzsteuergesetz sind nur Umsätze im Inland steuerpflichtig. Umsätze, die sich vollständig im Ausland abspielen, sind also umsatzsteuerfrei; auch wenn die liefernde Firma ihren Sitz im Inlande hat, braucht sie keine Umsatzsteuer zu zahlen, wenn sie nicht aus dem Inland, sondern von einer ausländischen Niederlage liefert.

Dagegen würden alle Lieferungen vom Inland in das Ausland steuerpflichtig sein, wenn nicht die Vorschrift über die Steuerfreiheit der Ausfuhr bestände. Steuerfrei sind nach dieser Vorschrift „Umsätze in das Ausland" (§ 2 Nr. 1c). Nach ständiger Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes ist hierzu erforderlich, daß sich die Ware vor der Erfüllung im Inland und nach der Erfüllung im Ausland (staatsrechtlich, nicht zollrechtlich) befindet. Maßgebend soll dabei der Zeitpunkt sein, in dem der Erwerber die Verfügung über die Sache erhält.

Im Regelfalle sendet die liefernde Fabrik oder der Ausfuhrhändler, (wegen des Vergütungsanspruchs vergl. UmsStG. § 4), die bestellte Ware an die Adresse des Kunden im Ausland und gewinnt hierdurch die Steuerfreiheit. Es sind aber auch andere Fälle denkbar. Wenn der Erwerber die Ware, insbesondere bei hochwertigen Waren, persönlich oder durch einen Vertreter im Inland in Besitz nimmt, dann genießt er keine Steuerbefreiung, weil er die Verfügungsgewalt bereits im Inland erlangt hat, und die Steuerfreiheit tritt auch nicht etwa nachträglich dann ein, wenn er die Waren über die Grenzen mitnimmt. Das Fehlen einer Steuerbefreiung in derartigen Fällen hat sich besonders störend bei einer typischen Sachlage geltend gemacht. Vielfach ist der ausländische Erwerber selbst ein Händler, der die Ware unmittelbar an seine Abnehmer weiterleiten will. Er will aber aus berechtigten geschäftlichen Rücksichten seine Abnehmer dem Lieferanten nicht bekanntgeben. Die normale wirtschaftliche Lösung liegt in derartigen Fällen darin, daß der ausländische Erwerber einem inländischen Spediteur beauftragt, die Ware in Empfang zu nehmen und an seine ausländischen Abnehmer weiterzuleiten. Für diese Fälle folgte bisher aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes, daß Steuerfreiheit nicht gewährt wurde, weil der Erwerber die Verfügung über die Waren durch seinen Vertreter (den Spediteur) im Inlande erwarb. Dadurch wurde dieses Geschäft, das wirtschaftlich ein reines Ausfuhrgeschäft ist, mit der Umsatzsteuer belastet und bei der schwierigen Lage unserer Ausfuhr teilweise vereitelt.

Mit Rücksicht auf diese Sachlage hat sich der Herr Reichsminister der Finanzen entschlossen, dem Reichsrat gemäß § 108 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung eine Verordnung vorzuschlagen, durch welche diese Geschäfte die Steuerfreiheit der Ausfuhr zugebilligt wird. Als steuerfreie Umsätze in das Ausland gemäß § 2 Nr. 1c UmsStG. sollen auch Lieferungsgeschäfte gelten, „die der Lieferer mit einem ausländischen Erwerber abschließt und durch Zusendung der Waren an den inländischer Spediteur des ausländischen Erwerbers erfüllt". Diese wichtige Vergünstigung ist an die Beobachtung mehrerer Sicherungen geknüpft: Der inländische Spediteur des ausländischen Erwerbers muß dem Lieferer eine Bescheinigung darüber erteilen, daß die Ware tatsächlich in das Ausland ausgeführt worden ist, und der Lieferer muß Umsätze dieser Art bei seiner Umsatzsteuererklärung und Voranmeldung als steuerfrei absetzen und dabei die Erklärung abgeben, daß ihm eine derartige schriftliche Bescheinigung des Spediteurs vorliegt. Aus der Bescheinigung muß die Art der Ware, deren Verpackung, Zeichen und Nummer, die Zahl der Kolli, der Tag der Ausfuhr und die Ausfuhrstelle hervorgehen. — Wenn der Ausführende ein Ausfuhrhändler ist, so gilt die Gleichstellung dieser Geschäfte mit der sonstigen steuerfreien Ausfuhr ebenfalls. Der Ausfuhrhändler hat eine entsprechende Erklärung im Vergütungsantrag nach § 4 UmsStG. abzugeben. — Die Angaben über die Art der Kolli usw. können durch eine Abschrift des Frachtbriefes oder eines anderen Papiers ersetzt werden, falls sie hierin enthalten sind.

III.

Der Verordnung über Befreiung von Umsätzen in das Ausland von der Umsatzsteuer soll rückwirkende Kraft beigelegt werden. Der Herr Reichsminister der Finanzen hat deshalb im Interesse des deutschen Ausfuhrhandels und des Speditionsgewerbes angeordnet, daß die Finanzämter schon jetzt nach dem Entwurf verfahren.

Die deutsche Steuerreform, der Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden und ihre Bedeutung für den Dawesplan. Von Rechtsanwalt Dr. Joh. Hein, Berlin, Syndikus und Volkswirt R. d. R.

Die Geschichte des deutschen Steuerwesens und der deutschen Steuer- und Finanzpolitik ist ein getreues Spiegelbild der politischen Geschichte Deutschlands überhaupt. In den Jahren ruhiger politischer und wirtschaftlicher Entwicklung bis zum Kriegsausbruche war das deutsche Steuerrechtssystem einfach und gradlinig aufgezogen. Dem großen Kreise des privaten Publikums und der Geschäftswelt war in der Hauptsache nur die alljährlich zu einem bestimmten Termin fällige Einkommensteuer (der sogenannte Steuerzettel) und allenfalls die Gewerbesteuer geläufig. Von den sonstigen übrigens nicht sehr zahlreichen Steuerarten hatte der deutsche Bürger überhaupt keine, der deutsche Jurist mit seiner üblichen Friedensausbildung wegen damals leider

nur zu üblicher Vernachlässigung des öffentlichen Rechts eine verschwommene, jedenfalls summarische und nur der Steuerspezialist, die Steuerbeamten, die Bücherrevisoren und die wenigen Juristen und Volkswirte, die sich mit Steuerwesen praktisch oder theoretisch befaßten, eine zutreffende und erschöpfende Vorstellung. Dieses Bild erfuhr schon durch den Krieg eine erhebliche Änderung und wurde mit dem Kriegsende und Zusammenbruch des Deutschen Reiches erst recht völlig umgestaltet. Wehrbeitrag, außerordentliche Abgaben vom Vermögenszuwachs, vereinzelt auch Kriegssteuern, sind Etappen dieser Entwicklung. War der Fluß der deutschen Steuergesetzgebung bis jetzt ein ruhig dahin plätscherndes Bächlein, das nur selten und ganz gelegentlich in rascherem Tempo dahinfloß und den Umfang eines Flusses anzunehmen schien, so war er jetzt nach dem Kriege leider ein mächtig und unruhig daherbrausender Strom geworden, der leider nur zu oft infolge politischer Ungewitter mit Naturnotwendigkeit seinen bisherigen Lauf verließ und an vielen wichtigen Stellen über die Ufer trat. Die völlige Zerrüttung der deutschen Währung, die Unmöglichkeit der Sanierung der deutschen Finanzen, die Unmöglichkeit den Reichshaushalt ins Gleichgewicht zu bringen, die starke und dauernde Passivität der deutschen Handelsbilanz und der endliche Zusammenbruch der deutschen Mark taten ein übriges. In diesem so gearteten wirtschaftlichen Entwicklungsgange sind drei Stufen deutlich erkennbar: Die sogenannte Erzberger'sche Reichsfinanzreform der Jahre 1918/20, eine Folge des politischen und wirtschaftlichen Zusammenbruches bei Abschluß des Waffenstillstandes und des Friedensvertrages, die Finanzreform des Frühjahrs 1922 als Auswirkung des Londoner Ultimatums und die uns in diesem Aufsatz beschäftigende große Steuerreform der deutschen Reichsregierung im März 1925. Es leuchtet ohne weiteres ein, daß die Einzelheiten zunächst diejenigen Kreise in erster Linie interessierten, die von ihr unmittelbar und am schmerzlichsten betroffen wurden, das ist die deutsche Wirtschaft in ihrem Einkommen, Vermögen und Ertrag ihrer Arbeit. Die übrigen Steuern, insbesondere die zahlreichen wirtschaftlichen und steuertechnisch oft fein durchgebildeten Verbrauchs- und Verkehrssteuern interessierten nicht, jedenfalls nicht die große Masse der Steuerpflichtigen. Nur indirekt und im Konsum, beziehungsweise bei der ihm bestimmenden Preispolitik spürte der Einzelne die Belastung. Ist, wie schon oben einleitend bemerkt, das Steuerrecht in der Zeit vor dem Kriege unbekannt gewesen, so trat selbst nach dem Kriege auch bei denjenigen Teilen des Steuerwesens keine Änderung ein, die neben eigentlichen steuerlichen Rechtsnormen auch solche staats-, verfassungs- und verwaltungsrechtlichen Charakters enthalten. Ich meine den Komplex derjenigen Bestimmungen, welche der Finanz- und Steuerpolitik des Reiches in seinem Verhältnis zu den deutschen Ländern und Gemeinden Richtung, Wesen und Inhalt geben, den steuertechnisch sogenannten „Finanzausgleich". Der Grund für diese Erscheinung ist darin zu suchen, daß die Disziplin nicht nur des Steuerrechts, sondern auch diejenigen des sonstigen öffentlichen Rechts von den Fachwissenschaftlern, also den Juristen und Volkswirten, nur zu stiefmütterlich behandelt wurden, übrigens ganz zu Unrecht und im umgekehrten Verhältnis zu ihrer Bedeutung, insbesondere für die nächste wirtschaftliche Zukunft des Deutschen Reiches.

Der Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden wurde durch das Landes-Steuergesetz vom 30. März 1920 (RGBl. S. 402 ff.) und durch das Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden (das sogenannte Finanzausgleichsgesetz) vom 23. 6. 1923 (RGBl. S. 494 ff) in der Fassung des Art. V. §§ 39/42 der 3. Steuernotverordnung geregelt. Zwei Gedanke ringen in diesen beiden Gesetzen um Geltung: Das sichtbare und nach der allgemeinen, wirtschaftlichen und politischen Lage berechtigte Bestreben des Reiches, sich den wesentlichsten Vorteil der Erzberger'schen Finanzreform, die Steuerhoheit und den Steuervorrang, zu erhalten. Auf der anderen Seite der Kampf der deutschen Länder und Gemeinden um ihre wirtschaftliche und finanzielle Selbständigkeit, um ihre Existenz und um ihre Lebensfähigkeit. Da infolge der reichseigenen Finanzverwaltung und der Errichtung des Reichsfinanzhofes an der Verreichlichung des ganzen Steuersystems, wie der hauptsächlichsten direkten Steuern nicht mehr zu rütteln war, nahm der in der historischen innerpolitischen Entwicklung des Deutschen Reiches tiefwurzelnde Kampf um den Finanzausgleich naturgemäß scharfe Formen an. Als Ergebnis ist festzustellen, daß beiden Gesetzen eine gesunde und dauernde Fundierung der Finanzen des Reichs und der Länder nicht gelungen ist. Allerdings muß der Gerechtigkeit wegen hervorgehoben werden, daß an diesem unerfreulichen Resultat nicht die reichlich komplizierte verfassungs- und verwaltungsrechtliche Struktur der deutschen Länder und Gemeinden die Schuld trug. Die Hauptursache für das Versagen eines ernstlich erstrebten Finanzausgleiches war doch wohl der Zusammenbruch der deutschen Mark und die dadurch notwendig bedingte völlige Desorganisation der deutschen Wirtschaft der privaten und öffentlichen Hand.

Was war im übrigen der Grundgedanke des Finanzausgleiches überhaupt; wie er in den Gesetzen von 1920 und 1923 zutage trat. Das Reich mußte unter dem Zwange der Verhältnisse die wichtigsten Steuern, die bisher den Ländern und Gemeinden zur Befriedigung ihrer Bedürfnisse und zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben dienten, an sich ziehen. Dadurch wurde das Verhältnis zwischen Reich, Ländern und Gemeinden auf finanziellem Gebiete völlig umgestaltet, und es ergab sich die Notwendigkeit einer neuen gesetzgeberischen Regelung der gegenseitigen steuer- und finanzpolitischen Beziehungen. Es war die Aufgabe, die Steuergebiete des Reiches einerseits und der Länder und Gemeinden andererseits neu abzugrenzen und eine Beachtung dieser Grenzen nach juristischen und steuerlichen Gesichtspunkten sicherzustellen. Ferner mußte den Ländern und Gemeinden zur Erhaltung ihrer Lebensfähigkeit und gleichzeitig als Entschädigung für die von ihnen an das Reich abgetretenen steuerlichen Rechte usw. eine ziffernmäßig fest umrissene Beteiligung am Ertrage der neuen Reichssteuern gewährleistet werden. An diesen bewährten Richtlinien, die wohl ohne Vorbehalt zu billigen sind, ändert auch der neue Entwurf eines Finanzausgleichsgesetzes wohlweislich nichts. Eine wirklich objektive Beurteilung der ganzen Situation erfordert jedoch nicht nur das Voranstellen von Schwierigkeiten und Hemmnissen, sondern auch die Feststellung erfreulicher Tatsachen. Es unterliegt keinem Zweifel, daß, wenn es sich auch bei der gegenwärtigen großen Steuerreform um den völligen Neuaufbau der deutschen Steuergesetzgebung handelt, ein sehr wesentlicher Fortschritt schon dadurch gemacht ist, daß die staatsrechtlichen und organisatorischen Grundlagen nicht erst zu schaffen, sondern bereits vorhanden sind. Ein Streit über den finanziellen Vorrang des Reiches und seine Steuerhoheit besteht seit Weimar und Erzberger nicht mehr. Dieser unleugbar vorhandene große taktische Vorteil zu Gunsten des Reiches kann im Hinblick auf die sehr komplizierte staats- und verfassungsrechtliche Struktur unseres Wirtschaftslebens und unserer Volksgemeinschaft nicht hoch genug eingeschätzt werden. Dazu kommen die markanten organisatorischen Grundlagen, wie sie durch die reichseigene Finanzverwaltung und den Reichsfinanzhof ohne

weiteres gegeben sind. Die allgemeine Situation, welche das Reich bei Beginn der gesetzgeberischen Kämpfe um den Finanzausgleich vorfindet, ist somit keineswegs ungünstig. Hierzu kommt aber noch folgendes: Nach endgültiger Überwindung der Inflation ist die deutsche Mark wieder stabilisiert. Öffentliche und private Betriebe haben die gesetzlich vorgeschriebenen steuerlichen handelsrechtlichen Goldbilanzen gezogen, Inventur gemacht, abgebaut und umorganisiert und den ersten normalen Friedenshaushalt auf der Grundlage der Reichsmark (Goldmark) aufgestellt. Als Abschluß dieser Aufbauarbeit stellt sich die Reform des deutschen Steuerwesens dar. Unter ganz anderen Aussichten und auf ganz anderen wesentlich stabileren Grundlagen beginnt die gesetzgeberische Regelung des Finanzausgleiches. Allgemein ist mit Genugtuung hervorzuheben, daß der von der Reichsregierung vorgelegte Entwurf des Finanzausgleichsgesetzes steuerrechtlich und steuertechnisch wohl durchdacht, und, obwohl notgedrungen auch steuertechnisch kompliziert, doch eine recht saubere gesetzgeberische Arbeit ist, ganz im Gegensatz zur überhasteten Gesetzgebungsarbeit und zum überstürzten Gesetzgebungstempo der Inflationsperiode sowie der ihr unmittelbar vorausgehenden Zeit. Dem Finanzausgleich als solchem kommt im übrigen eine viel größere Bedeutung zu, als mancher anzunehmen scheint. Zwei wesentliche Voraussetzungen des Ingangsetzens des Sachverständigengutachtens und des auf ihm basierenden Londoner Abkommens, waren bereits vor Einleitung der Steuerreform erfüllt: die Wiederherstellung der wirtschaftlichen und steuerlichen Einheit des Reiches und die Einführung einer wertbeständigen, also dauernd stabilen Währung, in Gestalt der Reichsmark und ihrer Vorgängerin während einer Übergangszeit, der Rentenmark. Nach Erfüllung dieser Voraussetzungen mußte das Reich an seine wichtigste, aber auch schwierigste materielle Aufgabe herantreten: Wie kann das Gleichgewicht des deutschen Reichshaushaltes (und daneben die Stabilität der deutschen Währung) dauernd aufrecht erhalten werden, ohne die Erfüllung der von dem Deutschen Reiche bindend übernommenen Reparationsverpflichtungen zu gefährden? Von vornherein war klar, daß mit Flickwerk und Augenblicksarbeit nichts zu erreichen war. Palliativmittel und eine Reformarbeit von bisher üblichem Ausmaß hätten das Ziel völlig verfehlt. Großzügige und von wirtschaftlichem Weitblick diktierte gesetzgeberische Arbeit mit Sicht auf Jahre hinaus war das Gebot der Stunde. Man kann der deutschen Regierung nicht die Anerkennung versagen, daß sie eine so eingestellte Steuer- und Finanzpolitik nicht nur ehrlich erstrebt, sondern hinsichtlich ihrer praktischen Reformvorschläge im wesentlichen auch durchzusetzen versucht hat. Eine Notwendigkeit hierfür ist um so mehr gegeben, als nach den bisherigen Bestimmungen über den deutschen Finanzausgleich **spätestens zum 1. April 1925 eine anderweite Regelung** eintreten muß, weil mit dem 31. März 1925 das alte Finanzausgleichsgesetz vom 23. Juni 1923 (RGBl. S. 494 ff.) in der Fassung des Art. V. §§ 39/42 der 3. Steuernotverordnung außer Kraft tritt. Hierbei ist es für die Reparationsgläubiger des Deutschen Reiches an sich gleichgültig, ob dasselbe als ihr Reparationsschuldner, diese Regelung zu einer dauernden oder vorerst nur zu einer vorläufigen gestaltet. Nach dem Sachverständigenbericht, Abschnitt IX, Teil I und der Unterlage I zu Anlage I des Londoner Schlußprotokolls (RGBl. 1924 Teil II S. 300 ff.), hat Deutschland aus seinem Haushalt an den Agenten für Reparationszahlungen nachstehende Zahlungen zu leisten:

a) im dritten Jahre der Ausführung des Planes der Sachverständigen, d. i. im Jahre 1926/7 110 Millionen Goldmark;
b) im 4. Jahre der Ausführung des Planes der Sachverständigen, d. i. im Jahre 1926/7 110 Millionen Goldmark;
c) im 5. Jahre der Ausführung des Planes der Sachverständigen und in den folgenden Jahren, d. i. vom Jahre 1928 ab, 1250 Millionen Goldmark.

Neben der Leistung dieser Reparationszahlungen muß aber Deutschland auch noch auf dauernde Beseitigung des Defizits im Reichshaushalt, also auf Herstellung seines absoluten Gleichgewichtes bedacht sein. Von diesem Grundgedanken ging auch die deutsche Regierung bei der Ausarbeitung und Vorlegung der großen Steuerreform aus. Andererseits wird man es ohne weiteres begreiflich finden, wenn die Regierung nur einem Finanzausgleich zustimmen will, der selbst an sich berechtigten Interessen der Länder und Gemeinde nicht den Vorrang gibt vor denjenigen Verpflichtungen, welche das Reich in sehr absehbarer Zeit seinen Gläubigern gegenüber zu erfüllen hat. In diesem Zusammenhange ist zu unserer Genugtuung die interessante, jedoch noch nicht allgemein bekannte Tatsache festzustellen, daß auch die interalliierten Sachverständigen bereits bei Erstattung ihres Berichtes auf die politisch gerechtfertigte und wirtschaftlich notwendige Regelung eines endgültigen finanziellen Ausgleiches zwischen dem Deutschen Reich und seinen Ländern hingewiesen haben. In Abschnitt III, Teil II ihres Gutachtens, äußern die Sachverständigen sich wörtlich wie folgt:

> ... Der Ausweg, den das Reich einschlug, der darin bestand, daß die Ausgabe von Papiergeld vervielfacht wurde, stand den Ländern und Gemeinden nicht offen, die daher notwendigerweise vom Reich mit ständig steigenden Unterstützungen versehen werden mußten. Diese Methode war einer der Hauptgründe für den gänzlichen Zusammenbruch der deutschen Finanzen. Der Gegenstand ist verzwickt und erfordert die Untersuchung sozialer und politischer Faktoren, von denen viele tief in der historischen Überlieferung wurzeln.... Es ist indessen klar, daß die deutsche Regierung in nächster Zukunft Schritte unternehmen muß, um das finanzielle Verhältnis des Staates zu seinen Bestandteilen auf eine geregelte Grunlage zu stellen, dergestalt, daß diese nicht dauernd die Hilfsquellen des Reiches für sich in Anspruch nehmen; das bestehende Loch im Haushalt muß verstopft werden.... Deutschland hat als unteilbares Ganzes den Krieg geführt und die finanzielle Verantwortlichkeit des Reiches gegenüber den Alliierten darf nicht dadurch eingeschränkt oder abgeschwächt werden, daß es durch passives Zusehen die unverminderten Rechte abhängiger Gebiete bestehen läßt. Solange das Deutsche Reiche irgend welche ausländischen Verpflichtungen hat, müssen diese allen vorangehen....

Es ist unleugbar ebensowohl ein Verdienst der deutschen Regierung, als ein Beweis für ihren staatsmännischen Mut und ihre finanzpolitische Klugheit, daß sie die oben skizzierten Gedankengänge der interalliierten Gutachter sich zu eigen gemacht und in absolut unmißverständlicher Weise der Begründung der Steuerreform als Leitgedanken vorangestellt hat. Es handelt sich um nicht mehr und nicht weniger, als um die politische Zukunft des Deutschen Reiches. Sie ist tatsächlich davon abhängig, ob und inwieweit es ihm gelingen wird, seinen eigenen staatlichen Aufgaben und den außerdem von ihm übernommenen, sehr erheblichen Reparationsverpflichtungen gerecht zu werden. Gegenüber hiervon etwa abweichenden Anschauungen und Bestrebungen der deutschen Länder und der deutschen Gemeinden kann nicht oft und nicht scharf genug betont werden, daß das Deutsche Reich nicht nur juristisch und moralisch, sondern auch nach seiner allgemeinen Wirtschafts-, Finanz- und

Steuerpolitik verpflichtet ist, die von ihm übernommenen Reparationslasten zu tragen. Nachdem der Sachverständigenbericht erstattet, auf seiner Grundlage das Londoner Abkommen getätigt und ferner die zu seiner Ausführung notwedigen deutschen Ausführungsgesetze ergangen sind, ist der Ring völker- und staatsrechtlich geschlossen und die Bindung vorhanden. Auf diesen formalen und organisatorischen Grundlagen baute Deutschland auch die Richtlinien für seine Steuer- und Finanzpolitik auf. Wie ist die gegenwärtige Finanzlage des Reiches? Zweifellos nicht ungünstig. Personalabbau und Einschränkungen der sächlichen Ausgaben, verbunden mit erheblicher Steigerung der Intensität und Produktivität der Reichsbetriebe führten zu nicht unbeträchtlichen Überschüssen im Wirtschafts- und Steuerjahr 1924, so daß an die Ruhrindustriellen Entschädigungen im Gesamtbetrage von annähernd ¾ Milliarden Goldmark gezahlt werden konnten. Deshalb aber auch für die nächsten Jahre auf eine allgemein rosige Finanzlage Deutschlands schließen zu wollen, wäre verfehlt. Werden die nach Durchschreiten einer nur kurzen Atempause fälligen Reparationszahlungen nicht pünktlich entrichtet, mißlingt ferner neben einer dauernden Stabilisierung der deutschen Währung die ständige Balancierung des Reichshaushalts, so vermögen wir keine Möglichkeit zu einer weiteren erfolgreichen Beschreitung des Dawesweges zu sehen. Um so ernster sind die Schwierigkeiten, die noch dadurch zu überwinden sind, daß die deutschen Länder, und an ihrer Spitze wiederum der Freistaat Preußen, der von dem Reich in Aussicht genommenen Regelung des Finanzausgleiches bisher wiederholt und energisch widersprochen haben. Erschwerend kommt ferner hinzu, daß der Regierungsentwurf nicht nur ohne Verständigung mit den Einzelstaaten, sondern auch mit dem Deutschen Städtetag, der legitimierten Vertretung der Kommunen aufgestellt worden ist. Die Möglichkeit ist sonach leider nicht ausgeschlossen, daß die Vorlage im Reichsrat nicht nur auf Widerspruch stößt, sondern überhaupt als unzureichend abgelehnt wird. Die preußische Regierung hat von sich aus durch den amtlichen preußischen Pressedienst wie auch gelegentlich einer Beratung der Delegierten der in dem Steuerausschuß des Reichsrats vertretenen Länder Ende Februar des Jahres darauf hingewiesen, daß die statistischen Berechnungen des Reiches bei der Bemessung der Beteiligungen der Länder zu einem wesentlichen Teile auf unzulänglichen Grundlagen beruhten, und daß die unabweislichen Bedürfnisse Preußens tatsächlich höher seien, als vom Reich angenommen. Es ist hier nicht der Ort, genauer zu untersuchen, ob diese Behauptung zutrifft oder nicht. Eine weitere Erörterung dieser Ansichten und Beschwerden würd die offenbar vorhandenen erheblichen Gegensätze nur verschärfen, anstatt zu überbrücken. Fest steht nur, daß das Reich den bisher auf 10 Prozent des Aufkommens aus der Einkommen- und Körperschaftssteuer festgesetzten Anteil der Länder auf 25 Prozent des Aufkommens künftig feststellen und von der Umsatzsteuer vom 1. April 1926 ab, wie bisher, 20 Prozent des Aufkommens bewilligen wird. Bezüglich des Rechnungsjahres 1925 ist dagegen eine Beteiligung an der Umsatzsteuer von 30 Prozent des Aufkommens vorgesehen. Als ferneren allgemeinen Ausgleich stellt der Entwurf unter Zurückstellung erheblicher finanz- und steuerpolitischer Bedenken ein Zuschlagsrecht der Länder und Gemeinden zur Einkommen- und Körperschaftssteuer in Aussicht, und zwar gleichfalls vom 1. April 1926. Demgegenüber vertreten die Länder den Standpunkt, daß sie weder mit den bisherigen noch den künftig in Aussicht genommenen Beteiligungen auskommen können. Aus alledem ist ersichtlich, wie ernst die gegenwärtige Situation beschaffen ist. Unter allen Umständen und in absehbarer Zeit muß es dem deutschen Reich gelingen, unter getreulicher Erfüllung seiner Reparationsverpflichtungen seinen Haushalt auszubalancieren, ohne daß seine Gliedstaaten, die deutschen Länder und Gemeinden, in ihrer Lebensfähigkeit und Lebensfreudigkeit erschüttert werden. Dies alles sind deutliche Beweise dafür, wie schwierig und dornenvoll für Deutschland das weitere Beschreiten des Dawesweges noch sein wird. Hoffen wir, daß aber auch um so größer im Auslande das Verständnis für diese schwierige Lage Deutschlands und die Anerkennung für seinen guten Willen bei Erfüllung des Dawesplanes sein wird.

Die deutsche Regierung hat auf eine derartige Anerkennung der deutschen Wirtschaft, aber auch des Auslandes, soweit es bei den Londoner Verhandlungen als unser Vertragspartner beteiligt war, auch deshalb einen wohlverdienten moralischen Anspruch auf Anerkennung, weil noch im letzten Augenblick gesetzgeberisch und steuertechnisch sehr erhebliche Schwierigkeiten auftauchten, nämlich die staats- und wirtschaftspolitische Notwendigkeit eines „Notfinanzausgleiches" für die Zeit ab 1. April 1925 für die nächsten Monate. Als nämlich der große Gesetzentwurf der Regierung betreffend die Steuerreform in Form eines Rahmengesetzes und sieben einzelner Gesetzentwürfe veröffentlicht wurde, machte sich sehr bald nicht nur im Parlament und in der Presse, sondern vor allem auch bei den in erster Linie beteiligten deutschen Landern selbst ein erheblicher Widerspruch gegen die seitens des Reichs in Aussicht genommene vorläufige Regelung bemerkbar. Die Länder, an ihrer Spitze Preußen und Sachsen, machten, zumal gelegentlich der anfangs Februar d. J. in Dresden stattgehabten eingehenden Besprechungen der Vertreter der einzelstaatlichen Finanzverwaltungen darauf aufmerksam, daß im Hinblick auf die bereits weit vorgeschrittene Zeit, namentlich aber auch wegen der Kabinettskrise in Preußen, des unerwarteten Ablebens des Reichspräsidenten und der hierdurch notwendig bedingten verfassungs- und staatsrechtlichen Schwierigkeiten und Hemmnisse an eine rechtzeitige und ordnungsgemäße Verabschiedung des Gesetzes betreffend den Finanzausgleich und unter gehörigen parlamentarischen Formen nicht zu denken sei. Hierzu kamen die materiellen erheblichen Bedenken und Unstimmigkeiten, wie sie bereits oben kurz angedeutet sind. Das Reich hatte sich die alsbaldige Herbeiführung eines Provisoriums ab 1. April 1925 in der Weise gedacht, daß zunächst nur für das Rechnungsjahr 1925 ein Finanzausgleich geschaffen werden sollte. Diese gesetzgeberische Absicht der Herbeiführung eines Provisoriums kam auch in dem Entwurf klar zum Ausdruck, welchen die Regierung Anfang dieses Monats dem Reichsrat vorlegte. Der Finanzausgleich war demgemäß zunächst nicht nur überhaupt als etwas Vorläufiges gedacht, sondern dieses so geartete Provisorium, also die Verlängerung des gegenwärtig gesetzlich bestehenden Finanzausgleiches sollte zunächst nur auf 2 Monate festgelegt werden. Nach Ablauf dieses Zeitraumes sollte die inzwischen vom Reich weiter durchgeführte Neuregelung mit rückwirkender Kraft ab 1. April 1925 von Gesetzes wegen eintreten. Demgegenüber wiesen die deutschen Länder, und an ihrer Spitze wiederum Preußen, letzteres auch durch den amtlichen preußischen Pressedienst darauf hin, daß aus grundsätzlichen Erwägungen eine Zustimmung der deutschen Länder zu dieser provisorischen Regelung jedenfalls nicht zu erwarten sei. Eine derartige vollkommen aufs Ungewisse abgestellte, nur für 2 Monate vorgesehene Regelung sei mit den Grundsätzen sorgfältiger und gewissenhafter Geschäftsführung und eines ordnungsmäßigen Finanzgebarens schlechterdings unvereinbar. Jedenfalls könnten unter keinen Umständen die Länder die ihnen in diesem Falle staats- und verfassungsrechtlich auferlegte Verantwortung tragen. Im übrigen —

so führten die Vertreter Preußens bei den Dresdner Beratungen weiter aus — müsse auch der bisherige Verteilungsschlüssel innerhalb der Gemeinden geändert werden, da die bisherige bei Anwendung des alten Verteilungsschlüssels bestehende Situation namentlich, soweit die Einkommen- und Körperschaftssteuer in Frage käme, bereits zu den empfindlichsten Unstimmigkeiten und Ungerechtigkeiten geführt habe. Außerdem sei zu berücksichtigen, daß die Länder und ihre Gemeinden mit den bisherigen Beteiligungen nicht auskämen, und daß ferner ihr steuerlicher Bedarf von der Reichsregierung ebenso sehr unterschätzt, als ihre Einnahmemöglichkeiten, insbesondere aus der Gewerbesteuer und der Hauszinssteuer, immer noch stark überschätzt würden. Endlich sei die finanzielle Lage der Gemeinden nach erfolgter Stabilisierung der Währung und der Umstellung ihrer Verwaltungen auf Goldmark (Reichsmark), keineswegs so sehr rosig, wie man allgemein anzunehmen scheine. Neben sehr vereinzelten Gemeinden, namentlich größeren Städten, deren finanzielle Lage im allgemeinen nicht ungünstig sei, dürfe man nicht die große Anzahl von Kommunen mit stark industriellem Charakter übersehen, sowie von Rentnerstädten; diese hätten unleugbar in absehbarer Zeit mit ernsthaften Schwierigkeiten noch zu kämpfen.

Dies war vor kurzem in großen Zügen die gesetzgeberische und steuerpolitische Situation bezüglich des Finanzausgleiches. Trotz erheblicher Schwierigkeiten und großer Widerstände, namentlich seitens Preußens und Sachsens, ist unlängst unter gleichzeitiger Abänderung des dem Reichsrat zugegangenen Entwurfes ein Provisorium zustande gekommen. Nach längeren, zum Teil recht bewegten Verhandlungen nicht nur innerhalb der Länder und ihrer Ressorts, sondern auch in den zuständigen Ausschüssen des Reichsrates wurde der Regierungsentwurf dahin abgeändert, daß der bestehende Finanzausgleich bis zum 30. September 1925 verlängert werden soll. Allerdings hat der Reichsrat diese seine Stellungnahme davon abhängig gemacht, daß mit ihr der endgültigen Entschließung der Länder hinsichtlich ihrer Anteilsverhältnisse an den Reichssteuern in keiner Weise vorgegriffen werde, und daß andererseits die Einnahmequellen der Länder, wie sie nach Verabschiedung der neuen Steuergesetze und nach Zustandekommen des endgültigen Ausgleiches sich voraussichtlich gestalten würden, seitens des Reiches nicht wesentlich zuungunsten der Länder verändert werden würden.

Landwirtschaftliche Buchstellen und steuerliche Buchprüfung.

Von der Hauptverwaltung der Buchstellen des Landbundes, Berlin.

Eine kritische Behandlung des Problems „Landwirtschaftliche Buchstellen und steuerliche Buchprüfung", wie sie dem Verfasser des gleichnamigen Aufsatzes in der Februarnummer dieser Zeiung vorschwebte, darf natürlich den Kernpunkt der Frage nicht unberührt lassen: die Eigenart des Landwirtschaftsbetriebes und seine Anforderungen an die Buchprüfung. Dem wird leider in dem angeführten Aufsatz nicht Rechnung getragen.

Gewiß sieht § 162 letzter Absatz eine Steueraufsicht über die Führung der Bücher und Aufzeichnungen vor; eine solche scheut der buchführende Landwirt nicht, umsoweniger als er nicht verpflichtet ist, Bücher zu führen. Es ist dem Finanzamt, das zur Prüfung der Buchführung eines Landwirtes schreitet, gleichgültig, ob die zu prüfenden Bücher alle auf dem Gute geführt werden oder etwa nur die Grundbücher. Es wird jedenfalls die Tatsache, daß die Buchführung eines Landgutsbetriebes in der Form der Fernbuchführung erledigt wird, nicht zum Anlaß nehmen, aus diesem Grunde allein zur Buchprüfung zu schreiten.

Die Fernbuchführung hat sich seit mehreren Jahrzehnten in jeder Hinsicht als brauchbar erwiesen. Wenn Herr Siegert zugibt, daß die Fernbuchführung für den Landwirt entlastend ist, so berührt er damit den Kernpunkt der ganzen Sache. Darüber hinaus ist sie aber unter dem Gesichtspunkte der Praxis betrachtet die zweckmäßigste Form.

Im Wesen des Landwirtschaftsbetriebes liegt es begründet, daß die Einträglichkeit nicht nur des Klein- sondern auch des Mittelbetriebes nicht weniger in Frage gestellt ist bei Einstellung eines eigenen Buchhalters als bei Belastung des Unkostenkontos durch die gesamte Erledigung der Buchführungsarbeiten auf dem Gute selbst, sowie die Einrichtung, die laufende Kontrolle und auch den Abschluß zweckmäßigerweise durch einen landwirtschaftlichen Buchsachverständigen. Mit der Größe des Betriebes steigert sich für den Betriebsleiter, selbst wenn ein Rendant oder Gutssekretär gehalten wird, der Wunsch nach einer unbedingt zuverlässigen steuerlichen Beratung und Vertretung sowie einer Verarbeitung seiner Buchführungsergebnisse in betriebswirtschaftlicher Beziehung; er schließt sich deshalb einem großen Buchführungsunternehmen an, das ihm die Gewähr guter Beratung bietet.

Daß die Fernbuchführung sich durch seitenlange Fragebogen der Buchstellen, die besonders hervorgehoben wurden, bei manchen Landwirten mißliebig macht, dürfte alles andere beweisen, als die Unzulänglichkeit dieser Buchführungsart! Viel schlimmer wäre es, wenn mangelhafte Buchungen und Irrtümer nicht aufgeklärt und Differenzen einfach weggebucht würden! Gerade in der Erziehung der buchführenden Landwirtschaft zu buchhalterischer Genauigkeit und Gewissenhaftigkeit liegt der ideelle Wert der landwirtschaftlichen Buchstellen. Im Gegensatz dazu dürfte die Feststellung einer „gewissen Schuld der landwirtschaftlichen Buchstellen" stehen, die nach Ansicht des Verfassers darin besteht, daß viele Landwirte sich zu einer nur den notwendigsten Ansprüchen genügenden sogenannten Steuerbuchführung entschlossen haben. Der wahre Grund für letztere Tatsache ist jedoch in dem Umstande zu suchen, daß der Landwirt als sein erster und zuverläsigster Arbeiter nur wenig Zeit zu Schreibarbeiten erübrigen kann, was man ihm nicht als eine Abneigung gegen die Buchführung schlechthin auslegen darf. Die Buchstellen landwirtschaftlicher Organisationen wie die des Reichs-Landbundes berücksichtigen als soziale Einrichtungen in erster Linie die Leistungsfähigkeit ihrer Auftraggeber an Arbeitsaufwand und Kosten. Warum muß übrigens „die Führung der landwirtschaftlichen Bücher den Ansprüchen des § 162 Abs. 2—7 AO. mindestens genügen?" Entweder erfüllt eine Buchführung die Ansprüche des § 162 AO., dann muß sie anerkannt werden, oder sie erfüllt sie nicht, dann ist sie mit Recht zu verwerfen. Wenn eine Buchführung den notwendigen Ansprüchen genügt, dann ist ihre Ablehnung rechtlich nicht verständlich.

Wenn der Verfasser in seinem Aufsatz in Nr. 2 1925 d. Ztg. offensichtlich das Bestreben hat, die Öffentlichkeit sowohl wie die Behörden für die landwirtschaftlichen Privatbuchstellen, zu denen auch die landwirtschatlichen Bücherrevisoren, Buchsachverständigen usw. zählen, zu gewinnen, so ist dagegen natürlich nichts einzuwenden; die schärfste Zurückweisung müssen jedoch die in den erwähnten Abhandlungen enthaltenen geradezu ungeheuerlichen und gänzlich ungerechtfertigten Anschuldigungen erfahren, die in dem gegen den Großgrundbesitz erhobenen Vorwurfe häufiger Verstöße gegen die an eine ordnungsmäßige Buchführung zu stellenden Anforderungen und der Behauptung beruhen, die Buchstellen der landwirtschaftlichen Organi-

sationen stünden ihren Auftraggebern nicht völlig unabhängig gegenüber, da sie ganz natürlicherweise die Interessen der Landwirte wahrzunehmen haben. Unter diesem Gesichtspunkt betrachtet seien die im letzten Aufsatz genannten 10 Bilanzbeanstandungen eher zu verstehen. Es soll somit der Anschein erweckt werden, die Buchstellen der landwirtschaftlichen Organisationen seien hinsichtlich der Zuverlässigkeit und Genauigkeit der von ihnen gelieferten Buchführungs- und Abschlußarbeiten nicht verläßlich genug, wohl aber der Inhaber einer landwirtschaftlichen Privatbuchstelle, der allein seinen Auftraggebern völlig unabhängig gegenüberstehe. Eine derartige Folgerung ist schlechterdings nicht zu verstehen. Die Buchstellen großer landwirtschaftlicher Organisationen stehen in keinerlei wirtschaftlicher Abhängigkeit vom Großgrundbesitz und werden rechtlich nicht haltbaren oder doch immerhin zweifelhaften Wünschen des einzelnen Auftraggebers, der auch der Gebührenzahler ist, nicht im entferntesten Folge leisten; denn die Stellung eines Buchführungsunternehmens wie des erwähnten ist derart gefestigt, daß es einen wegen Nichterfüllung ungerechtfertigter Wünsche scheidenden Auftraggeber entbehren kann. Ob das Gleiche von allen Privatbuchsachverständigen zu sagen ist, erscheint zweifelhaft. Vielmehr scheint die Annahme berechtigter zu sein, die Buchstellen der Organisationen seien in erster Linie auf Wahrung ihres guten Rufes und Ansehens auch bei den in Frage kommenden Behörden bedacht, während es kleine und kleinste Privatunternehmen genug geben dürfte, die zuerst auf das Werben und Erhalten zahlungskräftiger und -williger Auftraggeber angewiesen sind. Mit welchem Recht z. T. seit über 30 Jahren bestehende Buchstellen als „Zufallsschöpfungen" der betr. Organisationen, dagegen Privatbuchstellen als etwas „geschichtlich Gewordenes" bezeichnet werden, ist völlig unklar.

Wenn man hinsichtlich der Landwirtschaftskammern sehr wohl der Ansicht sein könnte, daß die Unterhaltung eines gewerblichen Betriebes, wie einer Buchstelle, nicht zu den Aufgaben und Rechten der Kammer als einer mittelbaren Behörde zählt, so ist doch nicht ohne weiteres anzunehmen, daß die gewonnenen Ergebnisse gegen den Wortlaut des Landwirtschaftskammergesetzes mißbraucht werden.

Die Schaffung einer Instanz, die sich nach des Verfassers Vorschlage zwischen den Landwirt und die Finanzbehörden einschieben, und deren Aufgabe die periodische Revision der Buchführung sein soll, wäre in volkswirtschaftlicher Hinsicht genau so unwirtschaftlich wie die gleiche Einrichtung für gewerbliche und kaufmännische Einzelunternehmen, deren Notwendigkeit übrigens noch von niemand behauptet worden ist.

Tatsächlich soll die landwirtschaftliche Buchstelle nicht der Revisor, sondern der Treuhänder und in Streitfällen der Anwalt seines Auftraggebers sein; unbeschadet dessen prüft jedoch eine gewissenhafte Buchstelle alle von ihren Auftraggebern gemachten Angaben nicht nur auf buchhalterische, sondern auch auf sachliche Richtigkeit, um nicht nur sich, sondern auch ihre Auftraggeber weitgehendst zu sichern, wobei sich letztere in kürzester Frist daran gewöhnen, unbedingt genaue und zuverlässige Angaben zu machen.

Man mag zu den Siegertschen Ausführungen Stellung nehmen, wie man will, eines wird auch dem mit landwirtschaftlichen Verhältnissen nicht Vertrauten unverständlich erscheinen, nämlich daß der Februar-Aufsatz das Ziel verfolgt, das unschöne Bild des gegenseitigen Konkurrenzkampfes der Buchstellen zu verwischen. Darüber könnte man hinwegsehen, wenn diesen Abhandlungen nicht die Möglichkeit der Gefährdung des Wirtschaftsfriedens innewohnte, die darin beruht, daß man fälschlich den Großgrundbesitz dem Klein- und Mittelbesitz gegenüber für bevorzugt erklärt, daß man einen Gegensatz zwischen der Landwirtschaft und den übrigen Berufsständen künstlich hervorruft, indem man erstere schlechtweg der Steuerhinterziehung zieht, nicht ohne den besitzfeindlichen Kreisen die landwirtschaftlichen Organisationen und deren Einrichtungen als Helfershelfer dabei zu empfehlen. Das ist natürlich nicht der Weg, auf dem man wolkswirtschaftlich wertvolle Einrichtungen schafft und nur solche können unserer Volksgemeinschaft in der jetzigen Notlage nützen.

Buchführung und Schätzung.

Von Regierungsrat Dipl.-Kfm. Wulff, Berlin-Lankwitz.

Gemäß § 208 Abs. 1 AO. sind Bücher und Aufzeichnungen, die fortlaufend, vollständig und formell und sachlich richtig geführt sind, der Besteuerung zugrunde zu legen. Soweit also die Vorschriften der §§ 162 und 163 befolgt wurden und die Bücher als ordnungsmäßig geführt bezeichnet werden können, ist die Buchführung als Unterlage zur Errechnung des steuerbaren Einkommens und Vermögens heranzuziehen. Das Einkommensteuergesetz bestimmt außerdem in § 33 Abs. 2, daß bei Steuerpflichtigen, die Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches zu führen verpflichtet sind, also bei Vollkaufleuten, der Geschäftsgewinn unter Beachtung der Vorschriften der §§ 15 und 33a nach den Grundsätzen zu berechnen, wie sie für die Inventur und Bilanz durch das Handelsgesetzbuch vorgeschrieben sind.

Da nun die Finanzbehörden keine Befugnis haben, Gewerbetreibende nachträglich zur Beobachtung handelsrechtlicher Vorschriften anzuhalten, muß in den Fällen, in denen die Buchführung nicht ordnungsmäßig ist, d. h. in denen sie entweder nicht fortlaufend oder nicht vollständig oder nicht formell und sachlich richtig geführt ist, nach § 210 AO. Schätzung eintreten. Hier soll nun untersucht werden, in welchen Fällen die als mangelhaft festgestellte Buchführung überhaupt nicht zu berücksichtigen ist, in welchen sie zeitlich oder sachlich teilweise als Grundlage für die Besteuerung dienen kann und inwieweit sie im letzteren Falle heranzuziehen ist.

Von der Buchführung kann vollkommen Abstand genommen werden, wenn gegen die Vollständigkeit der Eintragungen und gegen die sachliche Richtigkeit der Bücher erhebliche Bedenken bestehen. Wann die Mängel so erheblich sind, daß Schätzung gerechtfertigt ist, hat der Reichsfinanzhof in seinem Urteil vom 19. 9. 1923 (RFH.-E. Bd. 12 S. 320) wie folgt dargelegt: „Die Vorinstanz hat festgestellt, daß die beim Beschwerdeführer vorgenommene Buchprüfung erhebliche Mängel ergeben habe. Verschiedene Einnahmeposten seien nicht verbucht, bei anderen Einnahmeposten seien unrichtige Preisbeträge angegeben. Auch sonst seien falsche Eintragungen, Übertragungs- und Rechenfehler festgestellt worden. Beschwerdeführer hat sich zwar dem gegenüber auf seine zu den Buchprüfungsbeanstandungen abgegebene Gegenerklärung berufen. In dieser hat er die beanstandeten Mängel im wesentlichen zugegeben, jedoch aufklärende Angaben gemacht, durch die die Richtigkeit der Bücher wenigstens im Ergebnis dargetan werden sollte. Nach den Feststellungen der Vorinstanz handelt es sich aber nicht um einzelne Verstöße und Unrichtigkeiten, sondern darum, daß die ganze Buchführung als mangelhaft und unzuverlässig anzusehen war. Bei dieser Sachlage aber war die Steuerbehörde nach § 210 Abs. 2 AO. berechtigt zu schätzen, und sie war keineswegs verpflichtet, sich auf vereinzelte anderweitige Angaben und Aufklärungen des Beschwerde-

führers einzulassen und diese als Unterlage für die Einsteuerung zu benutzen."

Ebenso kann geschätzt werden, wenn die Bücher nicht die tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben enthalten, sondern nur die errechneten Gewinne oder die Salden von Einnahmen und Ausgaben in gewissen Zeiträumen in die Bücher eingetragen werden. Da nach § 38 HGB. der Kaufmann seine Handelsgeschäfte selbst und nicht die Auswirkung seiner Handelsgeschäfte ersichtlich zu machen hat, entsprechen derartig geführte Bücher in keiner Weise den handelsrechtlichen Vorschriften.

Wenn einzelne Beanstandungen gegen eine Buchführung nicht gemacht werden können, so kann aber demnach eine Schätzung gerechtfertigt sein, wenn Bedenken gegen die sachliche Richtigkeit dadurch bestehen, daß nach Art des Betriebes und den sonst bei anderen ähnlichen Betrieben erzielten Erträgen das Ergebnis der Buchführung unglaubhaft erscheint (vgl. RFH. vom 25. 7. 1924 VI e A 102/24 in Steuer und Wirtschaft 1924 Spalte 1232).

In solchen Fällen ist eine Schätzung aber erst dann zulässig, wenn die Bücher, nötigenfalls auch der Betrieb des Pflichtigen geprüft worden sind und auch die Einsicht in die Bücher keine Klarheit darüber geschaffen haben, warum das Buchergebnis in offenbarem Widerspruch zur Wirklichkeit steht (vgl. Entsch. d. RFH. vom 1. 10. 1924 in Steuer und Wirtschaft 1924 Spalte 1417).

In welchen Fällen ist nun eine Buchführung trotz vorhandener Mängel als Grundlage für die Besteuerung heranzuziehen?

Ist eine Buchführung nur formell zu beanstanden, so dürfte sie voll der Besteuerung zugrunde zu legen sein. Es kommt z. B. vor, daß in Betrieben die Geschäftsvorfälle nach doppelter Methode gebucht werden, und daß trotzdem die Bilanz so aufgestellt wird, als ob einfache Buchführung vorliegt. Hier dürfte keine Veranlassung vorliegen, den § 210 AO. nur wegen dieses formellen Fehlers zur Anwendung zu bringen.

Sind die Bücher und Aufzeichnungen nicht fortlaufend geführt und sind die Geschäftsvorfälle eines Teiles des Steuerabschnitts nicht verbucht, so kommt es darauf an, ob es sich um einen erheblichen oder unerheblichen Teil des Steuerabschnitts handelt. Aus dem Umstand, daß die Kassen eingänge eines Monats nicht gebucht waren, hat der Reichsfinanzhof (Urt. v. 17. 9. 1924 D. St.-Bl. Sp. 590) z. B. gefolgert, daß nur Schätzung der Einnahmen dieses Monats, falls die Buchführung im übrigen ordnungsmäßig ist, gerechtfertigt ist. Beim Fehlen der Aufzeichnungen für einen erheblichen Teil des Steuerabschnittes muß aber für den ganzen Steuerabschnitt geschätzt werden (vgl. RFH. vom 9. 7. 1923 Bd. 12 S. 280).

Soweit nur vereinzelte sachliche Unrichtigkeiten zu beanstanden sind und festgestellt wird, daß nur vereinzelt Geschäftsvorfälle nicht gebucht sind, ist die Beschreitung des Weges der Schätzung noch nicht gerechtfertigt. So kann z. B. die Vornahme einer Schätzung nicht dadurch begründet werden, daß bei der Aufnahme der Inventur wenig bedeutende Vorräte eines Unterbetriebes außer Ansatz gelassen wurden oder daß am Ende des Jahres zu buchende Geschäftsvorfälle erst im nächsten Jahre verbucht wurden.

In solchen Fällen aber, in denen die Buchungen eines Pflichtigen keine ausreichende Grundlage für die Feststellung des Einkommens bieten, sind sie dennoch gemäß RFH.-Urteil v. 3. 12. 1924 IV e A 235/24 wie folgt zu berücksichtigen. „Für die Schätzung können Aufzeichnungen des Pflichtigen, auch wenn aus ihnen selbst das Einkommen nicht vollständig zu ersehen ist, von Bedeutung sein, da aus ihm möglicherweise der Umfang des Geschäftsbetriebes, die Einnahmen usw. zu entnehmen sind, und diese Angaben gewisse Anhaltspunkte für die Bemessung des Geschäftsgewinnes unter Berücksichtigung allgemeiner Erfahrungsgrundsätze bieten können. Vorausgesetzt ist allerdings bei der Benutzung solcher Aufzeichnungen, daß gegen ihre Vollständigkeit und Richtigkeit keine Bedenken bestehen. Können sie aber nach Prüfung als einwandfrei betrachtet werden, so werden sie auch bei der Schätzung nicht unberücksichtigt gelassen werden dürfen."

Sogenanntes Abschreiben an fremden Aktiven.

Von Professor Dr. Großmann, Leipzig.

(Abschreibungserstattung.)[1]

1. Die wirtschaftlich-rechtliche Seite des Problems.

1. In der Überschrift würde eine contradicio in adjecto liegen, wenn nicht angedeutet worden wäre, daß normalerweise nur von eigenen Aktiven abgeschrieben werden kann, d. h. von solchen Vermögensgegenständen, die sich im Eigentum der bilanzaufstellenden Unternehmung befinden. Fremdes Eigentum ist nicht bilanzberechtigt, weil § 39 HGB. vorschreibt, daß „der Kaufmann seine Grundstücke, seine Forderungen und Schulden, den Betrag seines baren Geldes und seiner sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen hat". In den Aktiven erscheint somit das eigene Geschäftsvermögen des Kaufmanns. Soweit fremdes Vermögen aktiviert wird, wie z. B. Kautionen, geschieht es nicht aus eigentumsrechtlichen, sondern aus anderen Gründen. In solchen Fällen wird der Aktivposten aber durch einen passiven Gegenposten neutralisiert, also seiner aktiven Wirkung entkleidet. Inventur und Bilanz sind somit auf die genaue Erfassung des Eigentums des Kaufmanns abgestellt. Damit ist aber nicht gesagt, daß der Kaufmann in seinem Betriebe nur ihm gehörige Sachen, insbesondere Anlagen, benütze. Insbesondere während der Inflation mit ihrer Wirtschaftsunruhe sind Verträge, meistens Gesellschaftsverträge, abgeschlossen worden, in denen das Eigentum an den Anlagen vorbehalten blieb, die Nutzung an ihnen aber Dritten übertragen worden ist.

Bei Pachtungen liegen ähnliche Verhältnisse vor, die aber nicht zu dem in der Überschrift enthaltenen Problem hinführen.

Der Eigentumsvorbehalt bei nicht vollbezahlten Maschinenanlagen könnte als Übergangsform hierher gezählt werden. Hier ist wesentlich, daß der Vorbehalt den Besitzer nicht daran hindert, die eigentumsvorbehaltenen Gegenstände zu bilanzieren und daß diese Gegenstände nach Zahlung der letzten Rate ohne irgendeinen Rechtsakt in das vorbehaltlose Eigentum des Besitzers übergehen.

2. Erstattung von Abschreibungsbeträgen.

Aus dem Bisherigen ergibt sich, daß ein Abschreiben an fremden Aktiven nicht in Frage kommen kann, weil wir die abzuschreibenden Objekte selber nicht in unserer Bilanz führen. Was an Werten in diesen Zusammenhängen aktiviert werden kann, ist das Benutzungsrecht an fremden Aktiven durch unsere Unternehmung. Nehmen wir an, der Inhaber einer Einzelfirma hat während der Inflation sein Unternehmen in eine offene Handelsgesellschaft umgewandelt. Die Anlagen, wie Grundstücke und Maschinen, bleiben in seinem Eigentum, um durch Besitz von Sachwerten sich gegen die Folgen der Geldentwertung zu schützen. Bei einem 5 % Nettoertrag wird der jährliche Nutzungswert der Grundstücke im Anschaffungswert von 100 000 gleich

---

[1]) Dieser Artikel stellt einen Abschnitt dar aus den in dem nächsten Wochen erscheinenden Werke: Die Abschreibung vom Standpunkt der Unternehmung, insbes. ihre Bedeutung als Kostenfaktor. Industrie-Verlag Spaeth & Linde, Berlin.

5000 Mark sein und bei einem 20 % Nettoertrag der Maschinen im Wert 300 000 Mark 60 000 Mark ergeben, zusammen also 65 000 Nutzungswert. Dieser Anspruch auf Nutzung muß bilanziert werden, wenn der Eigentümer und nunmehriger Gesellschafter A. vertraglich ausbedungen hat, daß dieser Nutzungswert seine Kapitalbeteiligung bedeutet. Darüber hinaus ist weiter vereinbart worden, daß alle Neuanlagen auf dem Grundstücks- und Maschinenkonto zur Hälfte von der Gesellschaft und zur anderen Hälfte von den Gesellschaftern zu tragen sind. Alle Neuanlagen gehen in das Eigentum des Gesellschafters über. Ebenso fällt der Erlös aus verkauften Anlagen dem Eigentümer ausschließlich zu. Es ist weiter vereinbart, daß die Gesellschaft beim Ausscheiden des Gesellschafters A. oder bei Auflösung die benutzten Anlagen im alten Zustande zu übergeben hat, d. h. in einem Zustande, in dem sie sich zu Beginn der Nutzungsdauer befanden[1]).

Diese letzte Formel findet sich in vielen Verträgen, ohne daß sich die Vertragschließenden darüber klar geworden sind, daß eine Übergabe in dem alten Zustande oft nicht möglich ist, weder in Beziehungen zur Substanz noch zur Gebrauchsfähigkeit. Der Benützer (Pächter) hat zunächst für die Instandhaltung zu sorgen. Instandhaltung verbürgt aber nicht die Vollwertigkeit der Substanz, auch nicht die alte Gebrauchsfähigkeit. Die durch die Instandhaltung nicht gedeckte Wertminderung muß, wenn sie die Eigentümer ersetzt haben wollen, entweder in die Benutzungsgebühr (Pachtsumme) eingerechnet oder besonders in Ansatz gebracht werden. Wo eine Einrechnung, wie in unserem Falle, nicht vorgesehen ist, muß ein Weg gefunden werden, nach dem die vom Benutzer zu tragende Wertminderung in betriebswirtschaftlich anerkannter Weise ermittelt werden kann. Hierzu eignet sich das Abschreibungsverfahren, das der Eigentümer anwenden würde, wenn er die Anlagen selber gebrauchte. Wenn der Eigentümer in gleichen Quoten abzuschreiben hätte, bei voraussichtlich kurzer Überlassungsdauer, würde er dieses Verfahren den Benutzern kaum zugestehen, wenn das Tempo der Wertabnahme in den letzten Jahren der Gebrauchsdauer schneller als das der Abschreibung ist. Bleiben also die Anlage bis ans Ende ihrer Gebrauchsdauer in fremder Benutzung, dann spielt das Abschreibungstempo keine Rolle. Denn der dynamische Ausgleich zwischen Abschreibungs- und Wertminderungsquote vollzieht sich in ein und derselben Unternehmung. Wenn aber die Benutzung innerhalb der Gebrauchsdauer an den Eigentümer zurückgeht, dann müßte bei der Übergabe abschreibungsmäßig der tatsächliche Wert der Anlage ermittelt werden, andernfalls eine Wertkorrektur vorzunehmen wäre. Wir sehen, daß wir hier mit statisch orientierten Abschreibungen besser zum Ziel kommen als mit dynamischen.

Da die Konten für die Grundstücke und Maschinen in den Büchern der Gesellschaft nicht geführt werden, liegen alle Zu- und Abgänge auf diesen Anlagekonten außerhalb der Gesellschaftsbuchführung. Nur die Schwankungen des Nutzungswertes, wie sie sich aus Zu- und Abgängen ergeben, müssen ihren Niederschlag in den Büchern der Gesellschaft finden. Für deren buchungstechnische Behandlung ist ein Konto für Benutzungsrecht an fremden Aktiven erforderlich. Das Grundsätzliche der Buchungen besteht darin, daß das Nutzungsrecht an den Anlagen ein Aktivum bildet, dem ein gleich hohes Passivum in dem Kapitalbeteiligungskonto des Gesellschafters A. gegenübersteht. Bei einem Verkauf mindert sich dieses Nutzungsrecht, bei einem Zukauf dagegen erhöht es sich. Im Zusammenhange damit ändert sich auch die Kapitalbeteiligung entsprechend. Soweit die Gesellschaft an einem Nebenerwerb solcher Anlagen beteiligt ist, entstehen für sie glatte Verluste. Ebenso dadurch, daß Abschreibungen an diesen Gegenständen vorzunehmen sind.

[1]) Vgl. Beuck, Abschreibung an fremden Aktiven, in der Zeitschrift des Verbandes deutscher Bücherrevisoren 1923, Heft Nr. 7.

3. Die Abschreibungserstattung als Objekt der Buchhaltung und Bilanz.

Im Anschluß an obigen Vertrag ergeben sich folgende Buchungen:

1. Konto für Anlagenbenutzung
   an Kapitalkonto A. 65 000 Mark.
2. Verkauf von Maschinen im Werte von 30 000 Mark.
   Dadurch mindert sich das Nutzungsrecht um $^1/_{10}$ von 60 000 Mark, also um 6000 Mark.
   Buchung: Kapitalkonto A.
   an Konto für Anlagennutzung 6000 Mark
3. Kauf neuer Maschinen für 75 000 Mark. Hieraus ergeben sich zwei Buchungen:
   a) Kauf der Maschinen.
   Die Gesellschaft bucht:
   Verlust- und Gewinnkonto oder Reserven
   an Kasse 37 500 Mark.
   b) Das Nutzungsrecht an den Maschinen erhöht sich um 20 % von 75 000 Mark gleich 15 000 Mark.
   Buchungen: Konto für Anlagenbenutzung
   an Kapital A. 15 000 Mark.

Die zeitanteilige Bemessung des Benutzungsrechtes und des Kapitals ist unterblieben.

4. Die jährlichen Abschreibungen werden mit 2 % vom Grundstückswert und mit 10 % vom Maschinenkonto (im ersten Jahre ohne Zu- und Abgänge) mit 30 000 Mark verrechnet.
   Verlust- und Gewinnkonto
   an Abschreibungs-Erstattungskonto 30 000 Mark.

Die Abschreibungsbeträge könnte A. aufspeichern, um sich nach Ablauf der Gebrauchsdauer neue Maschinen zu beschaffen. Hier sehen wir übrigens ein klassisches Beispiel dafür, wie Abschreibungen die Mittel für die Ersatzbeschaffung ansammeln.

4. Der bilanzmäßige Charakter des Abschreibungserstattungskontos.

Abschreibungen im eigentlichen Sinne des Wortes kann die Gesellschaft nicht vornehmen, weil ihr die Abschreibungsobjekte hierzu fehlen. Sie kann nur für ein abschreibungsmäßiges Entstehen von rückzustellenden Beträgen sorgen, damit sie die vertragliche Verpflichtung erfüllen kann, nach der sie den Zustand der Anlagen wie bei der Betriebsübernahme zu garantieren hat. Der so gebildete Passivposten kann die bilanzmäßige Funktion eines Erneuerungskontos nicht erfüllen, weil ihm zur Wertberichtigung das Objekt, nämlich die wertmäßig zu berichtigenden Anlagen fehlen. Dagegen bindet er wie eine echte Reserve aktive Werte in entsprechender Höhe, ohne eine solche Reserve zu sein. Denn auf diesem Posten liegt ein Anspruch eines Dritten, nämlich des Gesellschafters A., der terminmäßig zwar nicht festliegt, aber bei Auflösung der Gesellschaft oder bei Austritt des Gesellschafters A. fällig wird. Es ist kein obligationärer Anspruch, etwa eine Schuld, wie sie bei Wechsel- und Buchschulden vorliegt. Somit scheidet die Rückstellung für Abschreibungen aus dem Kreise des fremden Kapitals aus.

Sie wird aber auch nicht in dem Sinne eigenes Kapital, wie es bei der gesetzlichen oder einer statutarischen Reserve der Fall ist. Bei diesen stehen die Zwecke der Verwendung wohl fest, aber der Eintritt des Verwendungsfalles ist meist nicht endgültig zu terminieren. Bei der Erstattung des Abschreibungsbetrages ist der Eintritt des Verwendungsfalles sicher, nur ist er zeitlich nicht festgesetzt. Beides trifft z. B. bei der Talonsteuerreserve zu. Der Eintritt der Verwendung ist sicher, auch der Termin des Eintrittes. Solange

alljährlich nur soviel zurückgestellt wird, wie in jedem Jahr an Talonsteuer zu zahlen wäre, wenn sie jährlich eingehoben würde, solange liegt keine vollwertige Reserve vor. Es handelt sich nur um eine dynamisch richtige Verteilung der Steuerlasten. Für das Wesen der Reserve belanglos ist die Tatsache, ob der Reservebetrag der eigenen Unternehmung zugute kommt oder nicht. Die Abschreibungserstattung wie die Talonsteuer sind überdies abzugsfähige Posten bei der Einkommensteuer, nicht aber die echten Reserven. In der Bilanz des Eigentümers stellt die Abschreibung keine Abzüge bei der Einkommensteuer dar.

So erkennen wir, daß ein indirektes Abschreiben (Erneuern) an fremden Aktiven nicht vorliegen kann, daß nur die quotale Übereinstimmung zwischen der jährlichen Abschreibung und der Rückstellung gegeben ist.

Welches ist nun die bilanzmäßige Bedeutung dieses Postens? Da auf ihm ein Anspruch des Eigentümers der Maschinen liegt, könnte gefolgert werden, der Posten stelle eine Schuld, also einen Kreditorenposten dar, von dem man nur noch nicht weiß, wann er fällig ist. Was aber nicht fällig ist, kann in der Bilanz nicht als Schuld auftreten. Folglich bedeutet der Abschreibungserstattungsposten nicht fremdes, sondern eigenes Kapital. Also ist mit ihm eine Reserve gelegt worden. Diese Reserve charakterisiert sich durch folgendes:

1. Ihr Zweck besteht darin, daß sie als Ausgabe verwendet wird (Ausgabenreserve);
2. sie entsteht in dem Tempo und in dem Umfange wie die Abschreibung an den Dritten zu erstatten wäre, wenn dies jährlich zu geschehen hätte;
3. der Termin der Ausgabe ist zunächst ungewiß.

Ein solches allmähliches Zurückstellen von Werten für eine später eintretende Ausgabe führt zu einer *relativen* Reserve. Diese steht im Gegensatz zur absoluten Reserve, die wie z. B. die gesetzliche unter Umständen gar nicht verwendet wird.

Beuck[1]), der als erster diese Frage: „Abschreibung an fremden Aktiven" untersucht hat, weist andere Wege. Er konstruiert zunächst für den Gesellschafter A. einen Übernahmeanspruch, der rechtlich eine Herausgeberpflicht darstellt. Diesem Passivum der Gesellschaft stellt er das Grundstücks-Benutzungskonto gegenüber. Beuck aktiviert aber nicht das Benutzungsrecht, sondern den Anschaffungswert. Ab- und Zugänge läßt er nun folgerichtig mit ihrem vollen Werte, nicht mit dem Nutzungswerte über die Anlagekonten laufen. Nebenher besteht ein Kapitalkonto des Eigentümers, das sich erst aus einem Maschinenverkauf bildet. Neuanschaffungen verbucht Beuck: Kapitalkonto an Kasse, weil die Gesellschaft diese Maschinen anteilig bezahlen muß. Der Anteil, den der Gesellschafter hierbei zu tragen hat, wird ihm auf Kapital gutgeschrieben. Schließlich ergibt sich auf diesem Kapitalkonto ein Minus von 66 000 Mark. Der Fehlschluß bei diesen Buchungen liegt darin, daß der Nutzungswert der Anlagen nicht als Kapitalbeteiligung des A. gebucht worden ist, obwohl es Beuck in seinem Vertragsbeispiel zum Ausdruck bringt. Das Konto für Übernahmeanspruch und Kapital müßten überdies vereinigt werden.

Die Umstellung der Devisenbuchführungen in eine einheitliche inländische Reichsmarkbuchführung.

Von Hermann Steinbrück, Berlin-Dahlem.

Noch ist es nicht lange her, daß diejenigen Geschäfte im Vorteil waren, die ihre Bücher in Papiermark sowohl, als auch in den verschiedensten ausländischen Währungen führten. Welche Unmengen von Geld, Zeit usw. aufzuwenden waren, um die Geschäftsvorfälle richtig zu Buche zu bringen, kann nur der ermessen, der diesen Zeitabschnitt durchgemacht hat. Bedurfte es doch ganz besonderer Überlegung, die einzelnen Vorfälle richtig über das Mark-An- und Verkaufs-Konto oder aber über die entsprechenden Tauschkonten zu leiten. Der Buchungsstoff wurde so mannigfaltig, daß verschiedene Geschäfte ihn überhaupt nicht mehr bewältigen konnten. Und so ist es gekommen, daß die Buchhaltung fast versagte. Es hat eisernen Fleißes bedurft, hierin Wandel zu schaffen.

Laut Verordnung über Buchführung auf wertbeständiger Grundlage nach Artikel I § 32 der Zweiten Steuernotverordnung vom 25. 1. 1924 gelten Bücher als auf wertbeständiger Grundlage geführt, wenn in ihnen spätestens vom 1. Februar 1924 ab sämtliche Geldbeträge entweder in Goldmark oder in amerikanischen Dollars oder in englischen Pfunden oder in schweizer Franken gebucht werden. Es ist also ganz gleichgültig, ob die eine oder andere Währung gewählt wird. Da man aber gezwungen sein wird, letzten Endes in der Markwährung abzurechnen bzw. den Erfolg in dieser nachzuweisen, so empfiehlt es sich, gleich von vornherein in dieser Währung zu buchen. Und da ja unsere Mark wieder stabil bzw. die Reichsmark erstanden ist, muß der Zeitpunkt gegeben sein, alles nur noch in Reichsmark zu verbuchen. Wie läßt sich das aber erreichen, wenn die Geschäfte nicht nur in dieser Währung, sondern auch weiterhin in allen ausländischen Währungen abgeschlossen werden, Gelder in den verschiedensten Währungen durch Barsendungen oder Gutschriften oder Wechselversprechungen u. ä. eingehen? Die Lösung kann nicht schwierig sein. Man braucht sich zunächst nur darüber schlüssig zu werden, zu welchem Zeitpunkte die Umwandlung der Bestände der verschiedenen ausländischen Währungen in die inländische Währung erfolgen soll. Alsdann sind die Bestände nach dem auf Grund der amtlichen Berliner Kurse für Auszahlung an diesem Tage errechneten Mittelkurse in Reichsmark umzurechnen. Für die später zu verbuchenden Währungsbeträge gelten die an dem betreffenden Tage festgestellten Mittelkurse bzw. die bereits früher angesetzten Markwerte. Alle Rechnungen, die in ausländischer Währung an die Kundschaft herausgehen oder von dieser hereinkommen, werden unter Beachtung des vorher Gesagten in Reichsmark verbucht unter Vermerkung der ausländischen Währung. Der Markwert wird in der Buchhaltung zum Hauptwert, während der andere mehr der Kontrolle dient, aber nicht entbehrt werden kann, da die Forderung dem Kunden gegenüber in der betreffenden Währung besteht. Erfolgt nun die Begleichung in der berechneten Währung, so ist in den Büchern der bei der ersten Eintragung ermittelte Reichsmarkwert, wie vorstehend gesagt, einzusetzen, um so die Kursdifferenzverbuchung zu vermeiden. Es dann, wenn die Devisen verwertet werden und sich ein Unterschied im Markbetrage ergibt, ist Ausgleichungsbuchung vorzunehmen. Eine besondere Behandlung erfordern die Bankbewegungen. Die Banken, die ausländische Werte gut- oder zur Last zu schreiben haben, werden, wenn keine Abrechnungen in Mark erfolgen, dies auch nur in der betreffenden Währung vornehmen. Namentlich trifft dies bei Tauschgeschäften zu, wenn eine ausländische Währung in die andere ohne Zuhilfenahme der Mark erfolgt. Es ist deshalb bei einem Tauschgeschäft in ausländischer Währung der getauschte Posten zu demselben Markbetrage einzusetzen, zu dem der eingetauschte Posten verzeichnet stand. Es ist also, da alle Geschäftsvorfälle in den Büchern dargestellt sein müssen, eine Verbuchung vom Bank-Konto in Mark auf Bank-Konto in

[1]) Zeitschrift des Verbandes Deutscher Bücherrevisoren 1923, Nr. 7.

Währung vorzunehmen. Zu diesem Zwecke macht sich die Führung besonderer Konten — am besten auf Karten — nötig. Diese haben den ausländischen und inländischen Wertbetrag aufzunehmen. In der Markbuchführung erscheinen zwar beide, der letztere aber als Hauptwert, wie bereits an anderer Stelle ausgeführt. Im Hauptbuche ist ein Konto für Banken in ausländischen Währungen und ein solches für inländische Währung zu führen. Auf diese Weise ist gleich von vornherein eine Scheidung herbeigeführt und die Monatsabstimmung kann mit Leichtigkeit durchgeführt werden.

Einige Beispiele sollen das Gesagte bestätigen:

Ein Kunde hat am 1. Oktober eine Rechnung über $ 100,— erhalten (Kurs 4,20 ℳ). Die Buchung lautet:

Konto-Korrent-Konto
an
Waren-Konto
Rechnung vom 1. 10. = $ 100,— = 420,— ℳ.
Kunde zahlt a. Bank $ 50,—.

Es ist zu buchen:

Bank-Konto i. Währung
an
Konto-Korrent-Konto
Zahlung vom Kunden für Rechnung 1. 10. 50,— $ = 210,— ℳ.

Zahlung macht die Hälfte unserer Dollarforderung aus, demnach ist die Hälfte des Markbetrages einzusetzen.

Die Bank verkauft $ 30,— und schreibt dem laufenden Mark-Konto nach Abzug der Spesen 124,— ℳ gut. Gegen belastete 126,— ℳ sind 2,— ℳ Spesen entstanden.

Zu buchen:

Folgende
an
Bank-Konto i. Währung
für verkaufte $ 30,—
Bank-Konto i. Mark
Erlös = 124,— ℳ
Geschäftskosten-Konto
Spesen = 2,— ℳ
126,— ℳ

Aus dem Dollarguthaben werden $ 10,— gegen Hfl. 26,25 getauscht. Die Buchung lautet:

Bank-Konto i. Währung
an
Bank-Konto i. Währung
Tausch von $ 10,— i. Hfl. 26,25 = 42,— ℳ.

Auch dieser Geschäftsvorfall, obgleich er keine Veränderung des Markbetrages bringt, ist in den Büchern darzustellen, um die Unterlage für die Abbuchung vom Dollarkonto und die Zubuchung auf das Gulden-Konto zu schaffen. Die holländischen Gulden stehen mit 42,— ℳ zu Buche, werden, da sie im Werte gestiegen sind, verkauft und ergeben nach Abzug der Spesen einen Überschuß von 1,30 ℳ.

Demnach zu buchen:

Bank-Konto i. Mark
an
Folgende
Erlös für verkaufte Hfl.
Bank-Konto i. Währung Hfl. 26,25 = 42,— ℳ
Kursdifferenzen-Konto
Überschuß = 1,30 ℳ
43,30 ℳ

Noch ein anderer Fall, der sehr häufig eintreten wird, dürfte erwähnenswert sein und beweisen, wie einfach sich die Buchung bei der geschilderten Handhabung ausführen läßt.

Ein Kunde hat Hfl. 20,—, die mit ℳ 32,— verbucht sind, zu empfangen. Die Bank zahlt aus unserem Guthaben den Guldenbetrag, der mit Gm. 32,40 zu Buche steht. Die Buchung muß lauten:

Folgende
an
Bankkonto i. Währung
Zahlg. v. Hfl. 20,—
Kontokorrentkonto
Zahlg. a. Kunden Hfl. 20,— = M. 32,—
Kursdifferenzenkonto
Ausgleich = M. 0,40
M. 32,40

Aus den Beispielen ist ohne weiteres ersichtlich, daß man auf die einfachste Art und Weise wieder zu einem geordneten, einheitlichen Buchführungsbetriebe kommen kann. Es ist dies aber auch unbedingt nötig, damit man am Monatsschlusse sofort Bilanz ziehen kann die sich zur Aufstellung der Erfolgsbilanzen und aller sonstigen Vermögens- und Betriebskapitalnachweise verwenden läßt, ohne umständliche Umrechnungen von fremden Währungsbeträgen vornehmen zu müssen. Hiermit ist das Betätigungsfeld des Buchhalters allerdings noch nicht erschöpft, weitere Ausführungen würden aber über den Rahmen dieser Abhandlung hinausgehen.

Erwähnt sei noch, daß die Behandlung aller Geschäftsvorfälle in der beschriebenen Weise so lange mit Vorteil erfolgen kann, als stabile Verhältnisse im Inland bestehen.

Steuerliche Behandlung der Veräußerung eines Gewerbebetriebs im ganzen.

Von A. Kennerknecht, Ministerialrat im Reichsfinanzministerium, Berlin.

Bei der Veräußerung eines Gewerbebetriebs im ganzen sind in steuerlicher Hinsicht vor allem zwei Fragen von Bedeutung: Ist der Veräußerungserlös umsatzsteuerpflichtig und unterliegt der aus der Veräußerung erzielte Gewinn der Einkommensteuer? Beide Fragen sind äußerst umstritten. Es lohnt sich daher wohl eine Untersuchung, wie sie nach den Vorschriften der geltenden Steuergesetze zu beantworten sind und welche Lösung nach den allgemeinen Grundsätzen des Steuerrechts als gerechtfertigt erscheint.

Hierbei dürfte es erforderlich sein, zunächst auf die Vorfrage einzugehen, ob die Veräußerung einzelner Gegenstände des einem Gewerbebetriebe gewidmeten Vermögens eine Umsatzsteuerpflicht oder eine Einkommensteuerpflicht begründet. Denn wenn dies nicht der Fall wäre, könnte wohl ohne weiteres auch von einer Steuerpflicht hinsichtlich der Ergebnisse einer Veräußerung des gesamten gewerblichen Vermögens nicht die Rede sein.

Nach § 1 Nr. 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes unterliegen der Umsatzsteuer Lieferungen und sonstige Leistungen, die jemand innerhalb der von ihm selbständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im Inland gegen Entgelt ausführt, sowie Entnahmen von Gegenständen aus dem eigenen Betrieb, um sie zu Zwecken, die außerhalb der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit liegen, zu gebrauchen oder verbrauchen. Daß hierunter die Veräußerung von Gegenständen fällt, deren Verarbeitung oder deren An- und Verkauf den Zweck eines bestimmten Gewerbebetriebes bildet, bedarf keiner Erörterung. Zweifelhaft kann dies an sich aber von Geschäften sein, die die Veräußerung von Gebrauchsgegenständen und sonstigen Gegenständen des Anlagekapitals (z. B. Grundstücken)

betreffen. Der Reichsfinanzhof vertritt die Rechtsauffassung, daß auch bei solchen Geschäften die Umsatzsteuerpflicht anzunehmen ist, sofern es sich bei ihnen um Hilfsgeschäfte des einzelnen Gewerbebetriebs handelt. Er hat diese Frage zum ersten Male ausführlich in seinem Urteile vom 28. Dezember 1920 (Samml. Bd. 4 S. 183) erörtert und hierbei folgende Leitsätze aufgestellt:

„Der Begriff der Lieferung oder Leistung innerhalb einer gewerblichen Tätigkeit darf nicht so eng gefaßt werden, daß nur diejenigen Lieferungen und Leistungen darunter fallen, deren Vornahme in erster Linie bezweckt wird. Zu der gewerblichen Tätigkeit eines Kaufmanns gehört nicht nur der An- und Verkauf und die Bearbeitung der Waren, sondern alle und jede Tätigkeit, die die Haupttätigkeit mit sich bringt. Es gehören also alle Hilfsgeschäfte des Kaufmanns hierher. Es kommt nicht darauf an, ob durch das einzelne Geschäft die Vornahme von Grundgeschäften (An- und Verkauf) gefördert oder ermöglicht werden soll, sondern es genügt, daß das Hilfsgeschäft dazu dient, den Gesamtbetrieb aufrechtzuerhalten und fortzuführen. Es gehört also nicht nur die Anstellung, sondern auch die Entlassung von Gehilfen, nicht nur die Eröffnung, sondern auch die Verlegung einer Zweigniederlassung hierher; ebenso nicht nur die Anschaffung neuen Inventars, sondern auch die Verwertung entbehrlicher oder verbrauchter Stücke. Entscheidend ist nicht der Gegensatz zwischen Grundgeschäft und Neben- oder Hilfsgeschäft, sondern der Gegensatz zwischen der geschäftlichen Tätigkeit des Kaufmanns und seinem Eigenleben. Soweit die Hilfsgeschäfte des Kaufmanns in entgeltlichen Lieferungen oder Leistungen bestehen, sind sie grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig."

An dieser Auffassung hat der Reichsfinanzhof in ständiger Rechtsprechung festgehalten; vgl. insbesondere die Urteile v. 24. März 1921, Bd. 5 S. 145, vom 29. November 1921, Bd. 7 S. 298 und vom 5. Mai 1922, Bd. 10 S. 101. Die gleiche Ansicht ist auch im Schrifttum herrschend (vgl. Popitz, Komm. z. UmsStG. S. 196 ff.).

Auf dem Gebiete des geltenden Einkommen- und Körperschaftssteuerrechtes ist für die Frage der Steuerpflicht der Gewinne aus den hier behandelten Veräußerungsgeschäften zunächst der Begriff des der Steuer unterliegenden Einkommens von Bedeutung. Nach dem Schanzschen Einkommensbegriff würden diese Gewinne wohl ohne weiteres dem Einkommen des Steuerpflichtigen zuzurechnen sein. Das geltende Einkommensteuergesetz hat sich nun zwar grundsätzlich auf den Boden der Schanzschen Auffassung gestellt, indem es in seinem auch für die Körperschaftssteuer geltenden § 4 als steuerbares Einkommen den Gesamtbetrag der in Geld oder Geldeswert bestehenden Einkünfte nach Abzug gewisser im § 13 genannten Beträge erklärt. Es läßt aber, wie sich schon aus dem der Vorschrift des § 4 beigefügten Zusatz ergibt: „soweit in diesem Gesetze nichts anderes vorgeschrieben ist", eine Reihe von Durchbrechungen des bezeichneten Grundsatzes zu. Eine derartige, gerade hier einschlägige Ausnahme ist in § 11 Nr. 5 des Gesetzes bestimmt. Hiernach zählen zu den „sonstigen Einnahmen" im Sinne des Gesetzes auch „Gewinne aus einzelnen Veräußerungsgeschäften, jedoch nur, sofern der Erwerb des veräußerten Gegenstandes zum Zwecke gewinnbringender Wiederveräußerung erfolgt ist (Spekulationsgewinne) und soweit die Veräußerungsgeschäfte nicht zum Gewerbebetriebe des Steuerpflichtigen gehören." Da Spekulationsgeschäfte aus der gegenständigen Betrachtung ohne weiteres ausscheiden, kommt es also für die Beurteilung der Steuerpflicht der fraglichen Veräußerungsgewinne lediglich darauf an, ob sie Einnahmen aus gewerblichen Unternehmungen darstellen und damit nach § 7 Nr. 1 EinkStG. zu dem der Steuer unterliegenden Einkommen gehören. Die Frage ist im Schrifttum bestritten. Blümich hat sie in der D. St.-Ztg. 10. S. 228, wo er die Anwendbarkeit des § 11 Nr. 5 EinkStG. auf Erwerbsgesellschaften behandelt, in bejahendem Sinne beantwortet. Er führt dafür zwei Gründe an. Zunächst beruft er sich auf die §§ 343, 344 HGB., die vorschreiben, daß alle Geschäfte eines Kaufmanns die zum Betriebe seines Handelsgewerbes gehören, Handelsgeschäfte sind, und daß alle von einem Kaufmann vorgenommenen Geschäfte im Zweifel zum Betriebe seines Handelsgewerbes gehören. Sodann verweist er noch auf § 33 Abs 2 EinkStG. (vgl. § 9 KörpStG.), wonach bei Steuerpflichtigen, welche Handelsbücher zu führen verpflichtet sind, der Geschäftsgewinn unter Beachtung des § 15 EinkStG. nach den für die Inventur und Bilanz durch das HGB. vorgeschriebenen Grundsätzen zu berechnen ist; hieraus folgert er: da der Gewinn aus jedem Veräußerungsgeschäft in den Handelsbüchern einer Erwerbsgesellschaft erscheine, müßten die Erwerbsgesellschaften auch die Gewinne aus sämtlichen Veräußerungsgeschäften versteuern. Diesen Ausführungen Blümichs ist Sternberg in der Neuen Steuer-Rundschau, Jahrgang 2 S. 330 entgegengetreten. Die Heranziehung der §§ 343, 344 HGB. lehnt Sternberg damit ab, daß er erklärt, diese allgemeinen Vorschriften über Handelsgeschäfte seien rein handelsrechtlicher Natur und hätten nichts mit dem Steuerrechte zu tun; überdies stellten sie lediglich eine Vermutung für die handelsgeschäftliche Natur aller Rechtsgeschäfte eines Kaufmanns auf, die widerlegt werden könne. Den Hinweis auf § 33 Abs. 2 EinkStG. aber bezeichnet Sternberg als unbehelflich, da trotz dieser Vorschrift das geltende Steuerrecht den Unterschied zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz kenne und daß daher die genannte Vorschrift der Anwendung des § 11 Nr. 5 EinkStG. auf Erwerbsgesellschaften nicht entgegenstehe. Die gleiche Ansicht vertritt auch Karger in der D. St.-Ztg. 10 S. 229, auf den sich Sternberg ausdrücklich beruft. Sternberg zieht aus seinen Ausführungen nicht etwa die Folgerung, daß der Gewinn aus der Veräußerung von Bestandteilen des Anlagekapitals nie einen gewerblichen Ertrag darstelle und daher, wenn nicht ein Spekulationsgeschäft vorliege, stets steuerfrei sei. Vielmehr stellt er als sicher hin, daß Veräußerungen von solchen Bestandteilen nicht grundsätzlich als Geschäfte anzusehen seien, die außerhalb des Gewerbebetriebs einer Erwerbsgesellschaft lägen. Im übrigen könne die Frage immer nur nach den Umständen des einzelnen Falles beantwortet werden. Zum Schlusse seiner Ausführungen faßt er allerdings seine Ansicht dahin zusammen, daß man in der Regel annehmen könne, daß sich Veräußerungsgeschäfte als nicht zum Gewerbebetriebe gehörige und daher steuerfreie einzelne Veräußerungsgeschäfte darstellten, wenn sie Bestandteile des Anlagekapitals zum Gegenstande hätten. Wesentlich weiter geht Wünschmann in der D. St.-Ztg. 10 S. 402. Dieser versucht hier nachzuweisen, daß die Vorschrift des § 11 Nr. 5 EinkStG. an falscher Stelle stehe, da die Einschränkung der Regel des § 4 a. a. O. nicht nur für die sonstigen Einnahmen im Sinne des § 5, sondern für Einkünfte aller Art gelte. Daraus ergebe sich die wichtige Folge, daß auch der in einem Gewerbebetriebe erzielte Gewinn aus einzelnen Veräußerungsgeschäften steuerfrei zu bleiben hätte; als einzelne Veräußerung sei aber stets anzusprechen der Verkauf von Gegenständen des Anlagekapitals und von dauernden Beständen im Gegensatz zur Veräußerung der Umsatzgüter (Waren), die ihrer Bestimmung gemäß Gewinn bringen sollen. Dem Einwand, daß die Vorschrift des § 33 Abs. 2 EinkStG. der Anwendung des § 11 Nr. 5 auf Veräußerungen von Gegenständen des gewerblichen Anlagekapitals widerspreche, setzt Wünschmann die auch noch von andern vertretene Auffassung entgegen, daß § 33 Abs. 2 lediglich eine Berechnungsvorschrift, aber keine den Umfang des steuerbaren Einkommens bestim-

mende materielle Vorschrift darstelle, eine Auffassung, die er ausführlich an anderer Stelle (Neue Steuerrundschau 1920 S. 281 und 1921 S. 147) zu begründen sucht. Es ist ohne weiteres klar, daß hierin die für die Entscheidung maßgebende Auslegungsfrage liegt. Denn wenn feststeht, daß bei buchführenden Gewerbetreibenden die §§ 4 bis 14 EinkStG. ein Vorrecht vor den handelsrechtlichen Bilanzgrundsätzen nicht in Anspruch nehmen können, sind alle übrigen für die Steuerfreiheit der Gewinne aus der Veräußerung von Gegenständen des Anlagekapitals angeführten Gründe ohne jede Bedeutung. Neben anderen hat in dieser Beziehung Evers in der Neuen Steuerrundschau 1921 S. 10 unter eingehender Würdigung der Entstehungsgeschichte des § 33 Abs. 2 EinkStG. die der bezeichneten Auffassung Wünschmanns entgegengesetzte Ansicht begründet. Ihm ist dann auch der Reichsfinanzhof in seinem Urteil vom 16. Januar 1923 (Samml. Bd. 11 S. 249) beigetreten. Damit ist die strittige Frage wohl endgültig in dem Sinne entschieden, daß bei buchführenden Gewerbetreibenden auch die Gewinne aus Veräußerungsgeschäften steuerpflichtig sind, die Gegenstände des Anlagekapitals betreffen. Der RFH. weist in der Urteilsbegründung insbesondere auch darauf hin, daß der § 33 Abs. 2, wie seine Tragweite von ihm beurteilt werde, der Schanzschen Einkommenstheorie entspreche, auf deren Boden sich das Einkommensteuergesetz grundsätzlich gestellt habe, wenn es sie auch keineswegs rein durchgeführt habe. Nach dieser Theorie sei Einkommen gleich Vermögenszugang. Da die handelsrechtliche Bilanz auf die Darstellung des Vermögens gerichtet sei, der Bilanzgewinn also den Vermögenszuwachs darstelle, so liege im § 33 Abs. 2 zwar eine, bald zu seinem Vorteil, bald zu seinem Nachteil ausschlagende Sonderbehandlung des Buchkaufmanns, aber kein Widerspruch gegen den Einkommensbegriff des Einkommensteuergesetzes.

Müssen hiernach die Veräußerungsgeschäfte, die einzelne Gegenstände des gewerblichen Anlagekapitals betreffen, in der Mehrzahl der Fälle als umsatzsteuerpflichig, die hieraus erzielten Gewinne stets als einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtig angesehen werden, so liegt es nahe, hieraus ohne weiteres den Schluß zu ziehen, daß auch von der Veräußerung des gesamten Betriebsvermögens und damit des Geschäftes im ganzen das gleiche zu gelten habe, da es sich hier schließlich nur um die in ein Veräußerungsgeschäft zusammengefaßte Summe der Einzelveräußerungen handle. Dieser Schluß wäre irrig. Für die Umsatzsteuer ergibt sich dies daraus, daß gerade der Umstand, der die Einzelveräußerungen zu Hilfsgeschäften des Kaufmanns und damit zu umsatzsteuerpflichtigen Geschäften macht, bei der Veräußerung des Gewerbebetriebs im ganzen in Wegfall kommt. Denn ein Veräußerungsgeschäft kann nach der erwähnten Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs nur dann als Hilfsgeschäft des Gewerbetriebs gelten, wenn es dazu dient, den Gesamtbetrieb aufrecht zu erhalten und fortzuführen. Die Veräußerung des Gesamtbetriebes selbst kann aber diesen Zweck nicht mehr verfolgen. Der Reichsfinanzhof hat daher auch wiederholt die Frage der Umsatzsteuerpflicht von Geschäftsveräußerungen für den Regelfall verneint. Schon in einem vor dem Inkrafttreten des Umsatzsteuergesetzes spielenden Fall hat er in den Gründen des eine Warenumsatzstempelsache betreffenden Urteils vom 7. Mai 1919 (Samml. Bd. 1 S. 52) ausgesprochen, daß die Veräußerung eines gewerblichen Betriebes im ganzen als außerhalb des Gewerbebetriebs erfolgt anzusehen ist. In dem Urteile vom 16. Juni 1920 (Samml. Bd. 3 S. 109) hat er sodann für den Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes entschieden, daß die Veräußerung eines landwirtschaftlichen Gutes aus dem Rahmen der gewerblichen Tätigkeit des Landwirts herausfällt und daher auch nicht in Ansehung der mitveräußerten beweglichen Sachen (Inventar, Vorräte) der allgemeinen Umsatzsteuer unterworfen ist, es sei denn, daß der Veräußerer sich damit beschäftigt, einzelne Güter je auf eine absehbare Zeit zu übernehmen, zu bewirtschaften und schließlich — meist in verbessertem Zustand — zu veräußern, um mit einem anderen Gute dann das gleiche zu unternehmen. Dieselbe Entscheidung hat der Reichsfinanzhof auch hinsichtlich der Veräußerung eines kaufmännischen Geschäftes in dem Urteile vom 7. Juni 1921 (Samml. Bd. 6 S. 53) getroffen und hier näher begründet. Nachdem er es als richtig bezeichnet hat, daß die gewerbliche Tätigkeit eines Kaufmanns nicht nur die Veräußerung von Gegenständen umfasse, auf die das Unternehmen eingestellt sei, sondern auch alle Hilfsgeschäfte, welche das Unternehmen mit sich bringe, und daß alle diese Hilfsgeschäfte umsatzsteuerpflichtig seien, fährt er fort:

„Der Verkauf eines Geschäfts im ganzen ist aber nicht als ein solches Hilfsgeschäft anzusehen. In seinem Urteil vom 28. Dezember 1920 hat der Senat als Hilfsgeschäfte diejenigen bezeichnet, die dazu dienen, den Betrieb aufrechtzuerhalten und fortzuführen. Der Verkauf des Geschäftes als Ganzes macht aber im Gegensatze hierzu Aufrechterhaltung und Fortführung des Geschäfts für den Veräußerer unmöglich. Auch § 343 HGB bezeichnet als Handelsgeschäfte alle Geschäfte eines Kaufmanns, die zum Betriebe seines Handelsgewerbes gehören. Den Verkauf eines Handelsgeschäfts im ganzen als zum Betriebe des Gewerbes gehörig zu bezeichnen, will ohne weiteres nicht einleuchten (zu vgl. freilich Staub, Anm. 26 zu § 343 HGB.). Das Umsatzsteuergesetz vom 26. Juli 1918, das vorliegend zur Anwendung kommt, erfordert ebenso wie das Umsatzsteuergesetz vom 24. Dezember 1919 zur Steuerpflichtigkeit Lieferungen und Leistungen, die jemand innerhalb der von ihm selbständig ausgeübten gewerblichen Tätigkeit ausführt. .... Abgesehen von... Ausnahmefällen muß der Verkauf eines kaufmännischen Unternehmens im ganzen als außerhalb der gewerblichen Tätigkeit des Inhabers liegend angesehen und kann deshalb nicht mit Umsatzsteuer belegt werden."

Wie sich bereits aus den angeführten Urteilen ergibt, hält jedoch der Reichsfinanzhof die Umsatzsteuerfreiheit der fraglichen Veräußerungsgeschäfte nicht in allen Fällen für gegeben. Er läßt vielmehr wichtige Ausnahmen zu. In dem Urteil vom 28. Dezember 1920 (s. o.) erklärt er den Erlös aus dem Verkauf einer Wirtschaft für umsatzsteuerpflichtig. In dem diesem Urteile zugrundeliegenden Falle war allerdings Besitzer der Wirtschaft eine Aktienbrauerei gewesen, die auch nach dem Verkaufe der Wirtschaft weiterbetrieben wurde. Das Veräußerungsgeschäft konnte hier also wohl unbedenklich als Hilfsgeschäft des übergeordneten Gewerbebetriebs angesehen werden. Nicht zweifelsfrei ist es dagegen, wenn mit der Annahme von Hilfsgeschäften auch die Umsatzsteuerpflicht der Liquidation eines gewerblichen Unternehmens begründet werden will. Der Reichsfinanzhof hat dies zwar in einem Urteile getan, dem der Verkauf eines Personenkraftwagens zugrunde lag, der zum Vermögen einer den Absatz von Wein betreibenden, in der Liquidation befindlichen offenen Handelsgesellschaft gehörte (Urteil vom 5. Mai 1922, Samml. Bd. 10 S. 101), und hierbei ausgeführt, daß der Umstand, daß sich die veräußernde Gesellschaft im Zustande der Liquidation befand, nicht zugunsten der Umsatzsteuerfreiheit des fraglichen Veräußerungsgeschäftes verwertet werden könne, da diese Liquidation gerade die Abwicklung der Geschäfte des bisherigen Betriebs und die Versilberung ihres Vermögens zum Gegenstande habe, so daß der Verkauf des Kraftwagens gerade der Erfüllung der durch die Liquidation begründeten Geschäftsaufgaben diene. Hier läßt sich also bereits ein Gedankengang erkennen, der — unabhängig davon, ob

die in Durchführung eines Liquidationsverfahrens betätigten Veräußerungsgeschäfte als Hilfsgeschäfte des zu liquidierenden Unternehmens anzusehen sind — zur allgemeinen Bejahung ihrer Umsatzsteuerpflicht führt. Zweifelsfrei hat dies denn auch der RFH in seinem Urteile vom 13. Juli 1923 (Samml. Bd. 12 S. 296) ausgesprochen, in dem er den allmählichen Verkauf der zum Betriebsvermögen einer Brauereigesellschaft gehörigen Maschinen, Einrichtungsgegenstände und Grundstücke im Liquidationsverfahren auch dann als innerhalb gewerblicher Tätigkeit liegend und damit als umsatzsteuerpflichtig erklärt hat, wenn der Brauereibetrieb bereits vorher vollständig eingestellt worden war. Hier ist in der Urteilsbegründung ausdrücklich ausgesprochen, daß Hilfsgeschäfte des Brauereibetriebes nicht in Frage kämen, gleichwohl aber die Umsatzsteuerpflicht gegeben sei. Die Aufgaben eines Liquidationsverfahrens bestünden nicht nur darin, die laufenden Geschäfte zu beendigen, Verpflichtungen der aufgelösten Gesellschaft zu erfüllen und deren Forderungen einzuziehen, sondern auch darin, ihr Vermögen in Geld umzusetzen und zur Beendigung schwebender Geschäfte neue Geschäfte einzugehen. Durch derartige Umsätze werde also, von neuen Geschäften ganz abgesehen, die Absicht verwirklicht, Einnahmen zu erzielen. Dann seien sie aber auch umsatzsteuerpflichtig, da als selbständig ausgeübte gewerbliche Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes jede auf Lieferungen oder Leistungen im Privatwirtschaftsverkehr gerichtete Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen anzusehen sei, wenn sie nachhaltig sei. Die Verkäufe der in Liquidation befindlichen Brauerei zielten unstreitig auf Umsatz der Bestandteile ihres Vermögens in Geld ab und seien auch nachhaltig gewesen, weil die Liquidation nicht in einem Akte, sondern allmählich erfolgt sei. Es könne dahingestellt bleiben, ob das Liquidationsverfahren als neue gewerbliche Tätigkeit oder nur unter dem Gesichtspunkte der Abwicklung der bisherigen geschäftlichen Tätigkeit zu betrachten sei, da es auf den endlichen Zweck des Unternehmens nicht ankomme. Daher sei es im vorliegenden Falle auch unerheblich, daß die Verkäufe weder der Aufrechterhaltung noch der Fortführung des Brauereibetriebs dienten, und daß die Einnahmen lediglich den Gesellschaftern zugeführt werden sollten; es genüge, daß die Liquidationsverkäufe nachhaltig auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet gewesen seien.

Erwähnt sei noch, daß der RFH. auch schon in einem früheren Urteile, nämlich in dem bereits oben erwähnten vom 7. Juni 1921, die Zurechnung der Ausverkäufe von Waren, Inventarstücken usw. in Einzelverträgen durch den Inhaber im Liquidationsverfahren zu den Lieferungen und Leistungen, die jemand innerhalb der von ihm selbständig ausgeübten gewerblichen Tätigkeit ausführt, ohne nähere Begründung als unbedenklich bezeichnet hat, „wie ja auch die allmähliche Liquidierung der Masse, wenn sie von einem Dritten für eigene Rechnung vorgenommen würde, sich als solche schon als eine selbständige gewerbliche Tätigkeit darstellen würde.“

(Schluß folgt.)

Begriff und Bewertung des Betriebsvermögens im Entwurf des Reichsbewertungsgesetzes.

Von Regierungsrat Dr. Selle, Berlin.

Die bisherige Buntscheckigkeit der für die steuerliche Vermögensbewertung bestehenden reichsgesetzlichen und landesrechtlichen Vorschriften hat bereits seit längerer Zeit sowohl auf seiten des Fiskus wie auch bei den Steuerzahlern den Wunsch nach einheitlichen Bewertungsvorschriften laut werden lassen, führte doch die bisherige Rechtszersplitterung einmal zu einer höchst ungleichmäßigen Bewertung der Vermögen einzelner Steuerpflichtiger im Vergleich zueinander, wie auch zu einer verschiedenen Bewertung ein- und desselben Vermögens eines Steuerpflichtigen, je nachdem dasselbe beispielsweise zur Grundsteuer, zur Gewerbesteuer oder zur Reichsvermögensteuer herangezogen wurde. Nachdem mit der Stabilisierung der Währung auch eine Festigung der wirtschaftlichen Verhältnisse eingesetzt hat, konnte die Reichsregierung daran gehen, die von vornherein als Provisorium gedachten Vermögensbewertungsvorschriften der bisherigen Steuergesetze, insbesondere der Zweiten Steuernotverordnung für 1924 durch eine endgültige Regelung zu ersetzen. Dies ist in dem Reichsbewertungsgesetz geschehen, das wohl als der wichtigste Teil der Steuerreform 1925 angesprochen werden kann.

Der Gesetzentwurf bezweckt, wie angedeutet, die Schaffung e n d g ü l t i g e r Bewertungsnormen für das steuerbare Vermögen, will ferner aber weiter über den Rahmen der in den bisherigen Vermögensteuergesetzen enthaltenen Bewertungsvorschriften hinaus einheitliche Bewertungsnormen für Reich, Länder und Gemeinden hinsichtlich aller Steuern schaffen, die von diesen Körperschaften nach dem Merkmal des Wertes erhoben werden, d. h. also, für das ganze Gebiet der Reichsvermögensteuer, der Grundsteuern und Gewerbesteuern. Wohl bemerkt, beschränkt sich das Gesetz dabei aber auf die Aufstellung des Grundsatzes, daß, wenn ein Land oder eine Gemeinde eine Steuer erhebt, für die der Wert des Gegenstandes die Bemessungsgrundlage bildet, die nach den Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes ermittelten Einheitswerte zugrunde zu legen sind; im übrigen wird in die Steuerhoheit der Länder und Gemeinden weiter nicht eingegriffen; es bleibt diesen vielmehr unbenommen, ihre Steuern nach einer anderen Bemessungsgrundlage zu erheben, z. B. nach dem Ertrage, wobei alsdann die Anwendung des Reichsbewertungsgesetzes überhaupt nicht in Frage kommt. Neben bindenden Bewertungsvorschriften für eine Reihe der wichtigsten Reichs- und Landessteuern sieht das Reichsbewertungsgesetz die Möglichkeit vor, daß die nach seinen Vorschriften festgestellten sogenannten Einheitswerte auch für die Berechnung der Gebühren und Kosten der Gerichte, Notare und sonstigen Behörden für maßgebend erklärt werden können, soweit diese Gebühren oder Kosten ebenfalls nach dem Merkmale des Wertes des Objektes bemessen werden. Der Kreis der an dem Gesetz Interessierten geht demnach weit über den sonst an einem gewöhnlichen Vermögensteuergesetz interessierten Personenkreis hinaus; die zur Durchführung einer einheitlichen Vermögensbewertung erforderlichen Vorschriften sind deshalb auch nicht in ein Vermögensteuergesetz eingefügt, sondern in einem besonderen Gesetz neben dem Reichsbewertungsgesetz zusammengefaßt.

In Abweichung von den früheren landesrechtlichen und reichsrechtlichen Vermögensteuergesetzen (z. B. Preuß. Ergänzungssteuergesetz, Wehrbeitragsgesetz, Besitzsteuergesetz, Reichsnotopfer, Reichsvermögensteuergesetz) zählt das Reichsbewertungsgesetz nicht mehr drei, sondern fünf verschiedene Vermögensarten auf, die jeweils besonderen Vorschriften unterliegen, nämlich:

1. inländisches landwirtschaftliches, forstwirtschaftliches und gärtnerisches Vermögen,
2. inländisches Betriebsvermögen,
3. inländisches Grundvermögen,
4. ausländisches landwirtschaftliches, forstwirtschaftliches und gärtnerisches Vermögen, ausländisches Betriebsvermögen und ausländisches Grundvermögen,
5. sonstiges Vermögen.

Von diesen soll im folgenden nur das inländische Betriebsvermögen behandelt werden.

I. Begriff des Betriebsvermögens.

Der Begriff des Betriebsvermögens nach dem Gesetzentwurf deckt sich insofern mit dem herkömmlichen Begriff, als zum Betriebsvermögen alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit einschließlich der Grundstücke gehören, die dem Betrieb eines Gewerbes als Hauptzweck dienen. Als Gewerbe gilt dabei auch der Bergbau und die sonstige Ausbeutung von Grund und Boden (z. B. Steinbrüche, Kalk- und Torfbrüche, Tonlager usw.). Zum inländischen Betriebsvermögen sollen grundsätzlich alle dem inländischen Betriebe dienenden Gegenstände gehören; darunter sind auch die ausländischen Betriebsstätten eines inländischen Betriebes einbegriffen. Unterhält z. B. der in Königsberg ansässige Eigentümer einer Möbelfabrik eine Filiale in Litauen und eine Holzschneidemühle in Polen, die das Holz für die Fabrik liefert, so sollen die Filiale und die Holzschneidemühle zu seinem inländischen Betriebsvermögen gezählt werden. Ausnahmen von diesem Grundsatz sind nur bei beschränkt steuerpflichtigen Ausländern mit Rücksicht auf die Grenzen der deutschen Steuerhoheit vorgesehen. Bei ihnen sollen nur die der inländischen Betriebsstätte dienenden Gegenstände als inländisches Betriebsvermögen gelten.

Eine wesentliche Erweiterung des Begriffes Betriebsvermögen ist insofern vorgesehen, als auch die zur Ausübung eines freien Berufes dienenden Gegenstände, z. B. die Bureaueinrichtung eines Anwalts, die Instrumente und Apparate eines Arztes, die bisher nach herrschender Ansicht überhaupt nicht steuerpflichtig waren, nunmehr zum Betriebsvermögen gerechnet werden sollen. Bestimmend hierfür war der Gedanke, daß es sowohl vom wirtschaftlichen Standpunkt aus als auch unter dem Gesichtspunkt der steuerlichen Gerechtigkeit und Gleichmäßigkeit nicht angängig sei, diese Werte, die die steuerliche Leistungsfähigkeit des Eigentümers erhöhen, bei einer Vermögensteuer unberücksichtigt zu lassen, oder sie verschieden zu behandeln, je nachdem sie einem unter die Gewerbeordnung fallenden Eigentümer (z. B. Zahntechniker) oder einem Angehörigen der freien Berufe (z. B. Zahnarzt) gehörten.

Bei der Bestimmung des Begriffs Betriebsvermögen bringt der Gesetzentwurf eine bisher sehr umstrittene Frage zur Entscheidung, ob nämlich bei Verpachtung eines Betriebes die zu dem verpachteten Betrieb gehörigen Gegenstände zum Betriebsvermögen zu rechnen seien oder nicht. Entsprechend der auch schon vom Reichsfinanzhof vertretenen Auffassung wird die Zugehörigkeit solcher Gegenstände zum Betriebsvermögen bejaht, „wenn die verpachteten Gegenstände nach Art und Menge im *wesentlichen* zur Ausübung eines selbständigen Gewerbes geeignet wären". Liegen diese Voraussetzungen vor, so sind nicht nur die Gegenstände des Anlagekapitals, sondern auch die des Betriebskapitals, die der Eigentümer außer den Anlagegegenständen dem Unternehmer zur Verfügung gestellt hat, zum Betriebsvermögen zu rechnen. Ausnahmen von diesem Grundsatz sind nur bei der Überlassung von Grundstücken in bestimmten Grenzen vorgesehen.

Eine wesentliche Änderung des bisherigen Rechtes bringt der § 25 Abs. 3 Ziff. II des Gesetzentwurfes hinsichtlich der Einbeziehung von Gegenständen zum Betriebsvermögen, die juristischen Personen, die Aktiengesellschaften, Gesellschaft mit beschränkter Haftung usw., Zweckvermögen offenen Handelsgesellschaften, Kommanditgesellschaften und anderen Gesellschaften gehören, bei denen der Gesellschafter als Unternehmer des Betriebes anzusehen ist. In Zukunft sollen alle einer solchen Gesellschaft gehörenden Gegenstände als zum gewerblichen Betrieb der Gesellschaft, mithin zu ihrem Betriebsvermögen gehörig, betrachtet werden. Damit ist die bisherige Rechtslage grundlegend abgeändert, nach der bei der Frage nach der Zugehörigkeit eines Gegenstandes zum Betriebsvermögen stets davon ausgegangen werden mußte, ob die Gesellschaft nach ihrer Satzung oder ihrem Geschäftsgebaren gewerbliche Zwecke verfolgte oder nicht. Nach dem Gesetzentwurf werden nunmehr beispielsweise die einer Aktiengesellschaft oder G. m. b. H. gehörigen landwirtschaftlichen oder städtischen Grundstücke in jedem Falle zum Betriebsvermögen gezählt werden müssen, ohne daß es einer Untersuchung darüber bedarf, welche Zwecke die Gesellschaft gerade mit diesen Grundstücken verfolgt. — Den juristischen Personen werden in der ebenerwähnten Beziehung die offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft und andere Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Unternehmer des Betriebs anzusehen sind, gleichgestellt; entsprechend der sonst im Rechts- und Wirtschaftsleben fast unbeschränkten Selbständigkeit dieser Gesellschaften soll ihr Vermögen, das bisher nur anteilig in der Hand der Gesellschafter erfaßt wurde, in Zukunft für die Steuern vom Vermögen einen selbständigen gewerblichen Betrieb bilden. Auch bei diesen Gesellschaften sollen alle ihnen gehörigen Gegenstände ohne Rücksicht auf den Zweck, dem sie dienen, als zum gewerblichen Betrieb, mithin zum Betriebsvermögen gehörend angesehen werden, mit der Erweiterung, daß auch alle die Gegenstände dazu zu rechnen sind, die im Eigentum aller an der Gesellschaft beteiligten Gesellschafter stehen und dem Betriebe der Gesellschaft dienen. Mit dieser letzteren Vorschrift soll verhindert werden, daß Gegenstände lediglich dadurch, daß sie als Gesellschaftsvermögen ausgeschieden und einzelnen Gesellschaftern zu Eigentum übertragen werden, aus dem Betriebsvermögen ausscheiden und durch derartige Maßnahmen steuerliche Vorteile erlangt werden können.

II. Die Bewertung des Betriebsvermögens.

Bei der Bewertung des Betriebsvermögens kehrt der Entwurf des Reichsbewertungsgesetzes zu den grundsätzlichen und nur während der Inflationszeit von dem Gesetzgeber notgedrungen aufgegebenen Bewertungsvorschriften der Reichsabgabenordnung zurück. Wie die Reichsabgabenordnung in § 137, 2, so schickt auch der Gesetzentwurf den Grundsatz voraus, daß jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten ist, wobei von Ausnahmen abgesehen als wirtschaftliche und für sich zu bewertende Einheit nur solche Gegenstände in Betracht kommen können, die demselben Eigentümer gehören. Innerhalb der wirtschaftlichen Einheit sind die einzelnen zum Betriebsvermögen gehörigen Gegenstände mit *dem gemeinen Werte* anzusetzen (vergl. § 137, 1 RAO.). Nicht beibehalten ist die Vorschrift des § 139, 2 RAO., wonach Gegenstände des Anlagekapitals mit dem Anschaffungs- oder Herstellungspreise bewertet werden können. Eine derartige Vorschrift war schon früher mit dem Grundsatz der Gesamtbewertung der wirtschaftlichen Einheit nicht vereinbar. Sie würde jetzt zu ganz ungleichmäßigen Ergebnissen führen. So würde ein Steuerpflichtiger, der Gegenstände des Anlagekapitals zu einem Zeitpunkt angeschafft hat, an dem die Goldmarkpreise für solche Gegenstände relativ hoch waren, in steuerlicher Hinsicht gegenüber anderen Steuerpflichtigen benachteiligt sein die die gleichen Gegenstände während der Inflationszeit zu verhältnismäßig niedrigen Goldmarkpreisen erworben haben. Der Entwurf bestimmt deshalb, daß Gegenstände des Anlagekapitals ebenfalls ausschließlich mit ihrem gemeinen Werte anzusetzen sind.

Auch nach anderer Richtung hin wird eine einheitliche Bewertung sichergestellt. Während bisher vielfach bei gewerblichen Unternehmungen Mietwohngrundstücke oder landwirtschaftliche Güter dieser Unternehmungen mit einem

höheren Werte bewertet wurden als mit dem Wert, mit dem sie zu bewerten gewesen wären, wenn sie nicht zum Betriebsvermögen gehört hätten, wird diese unterschiedliche und mit Recht als ungerecht empfundene Bewertung jetzt beseitigt, und sind derartige Vermögen nunmehr ohne Rücksicht auf ihre Zugehörigkeit zu dem gewerblichen Betrieb nach den Grundsätzen zu bewerten, die sonst für sie aufgestellt sind; landwirtschaftliche Güter werden also nach den für das inländische landwirtschaftliche Vermögen geltenden Bewertungsgrundsätzen, städtische Grundstücke nach den Bewertungsvorschriften für das inländische Grundvermögen bewertet.

Soweit die Feststellung des gemeinen Wertes mangels geeigneter Bewertungsunterlagen besondere Schwierigkeiten bereitet, z. B. bei der Bewertung anstehender Kohlenflöze, von Wasserkräften und dergl., ist eine Ermächtigung für den Reichsfinanzminister vorgesehen, im Benehmen mit dem Reichswirtschaftsminister und mit Zustimmung des Reichsrates nach Anhörung von Sachverständigen mit rechtsverbindlicher Kraft Richtlinien über die Bewertung dieser Vermögensgruppen aufzustellen.

Zur Ermittelung des Einheitswertes des gewerblichen Betriebes sind, wie auch in den bisherigen Vermögensteuergesetzen, von dem Rohvermögen des Unternehmens die Schulden abzuziehen, die mit der Gesamtheit oder mit einzelnen Teilen des gewerblichen Betriebes in wirtschaftlichem Zusammenhange stehen. Nicht abzugsfähig sind dabei die auf der Rentenbankverordnung, sowie die auf dem Industriebelastungs- und Aufbringungsgesetz beruhenden Belastungen der Landwirtschaft usw. einerseits und der industriellen usw. Unternehmer andererseits. Auf der anderen Seite sind zum Vermögen gewerblicher Betriebe nicht hinzuzurechnen die sogenannten technischen Reserven von Versicherungsgesellschaften und Versicherungsvereinen, sowie allgemein bei allen Unternehmungen die Beträge, die für gemeinnützige oder Wohlfahrtszwecke zurückgestellt worden sind. — Für Erwerbsgesellschaften ist die Unzulässigkeit des Abzugs von Grund- und Stammkapital bei der Bewertung des ihnen gehörigen Vermögens ausgesprochen. Der Entwurf folgt damit genau der schon von der II. Steuernotverordnung getroffenen Regelung hinsichtlich der Doppelbesteuerung des Vermögens von Erwerbsgesellschaften sowohl bei diesen selbst als auch bei den Gesellschaftern der Unternehmung, wie z. B. den Aktionären usw. Es verbleibt also bei den bisherigen Bestimmungen, wonach das Vermögen beispielsweise einer Aktiengesellschaft bei der Gesellschaft voll zur Besteuerung kommt, und die durch Erfassung desselben Vermögens bei dem Aktionär der Gesellschaft erfolgende Doppelbesteuerung dadurch gemildert wird, daß die Vermögensanteile in der Hand des Aktionärs nur mit dem halben Werte angesetzt werden. Besondere Vergünstigungen sind indessen einem oft geäußerten berechtigten Wunsche der Wirtschaft zufolge für die Schachtelgesellschaften vorgesehen. Der Wert der Beteiligungen an Tochtergesellschaften soll künftig bei der Muttergesellschaft dann außer Ansatz bleiben, wenn deren Beteiligung an der Tochtergesellschaft mindestens ein Viertel des Vermögens der Tochtergesellschaft beträgt.

Besondere Bestimmungen sind noch für Erwerbsgesellschaften vorgesehen, deren Anteile an der Börse gehandelt werden. Ihr Vermögen muß, wie bisher, mit mindestens dem Betrage bewertet werden, der der Summe der für die Anteile und Genußscheine der Gesellschaft festgesetzten Steuerkurswerte entspricht. In den Fällen, in denen der Gesamtwert des Unternehmens erheblich hinter der Summe der Steuerkurswerte zurückbleibt, waren die Steuerpflichtigen bisher auf einen Antrag auf Erlaß der Vermögensteuer aus Billigkeitsgründen gemäß § 108 der RAO. angewiesen. Dieser nicht mit Unrecht in vielen Fällen als Härte empfundene Rechtszustand ist in dem Entwurf dahin abgeändert, daß eine niedrigere Bewertung auf Grund der allgemeinen Bewertungsvorschriften dann erfolgen kann, wenn die Gesellschaft nachweist, daß der bei Zugrundelegung der Steuerkurswerte errechnete Vermögenswert um mindestens ein Viertel höher ist als der Betrag, der sich bei Anwendung der allgemeinen Bewertungsvorschriften ergeben würde.

Erwähnt sei endlich, daß generell für **alle** gewerblichen Unternehmungen, Einzelfirmen wie Gesellschaften, eine gewisse Mindestgrenze für die Bewertung vorgesehen ist. Als diese Mindestgrenze für die Bewertung sieht der Entwurf den Wert an, den bei einem Unternehmer die einzelnen Gegenstände des Anlagekapitals besitzen. Dieser Wert muß in jedem Falle voll zur Besteuerung gelangen.

Die Feststellung der Einheitsvermögenswerte nach den vorstehend dargelegten Gesichtspunkten soll, solange die wirtschaftlichen Verhältnisse noch so im Fluß sind, wie gegenwärtig, am 31. Dezember jeden Jahres vorgenommen werden. Dieser Tag gilt als Hauptfeststellungsstichtag; für spätere Zeit ist die Möglichkeit dieser Hauptfeststellung in größeren Zeitabständen vorgesehen.

Besteuerung der Wertsteigerung an den Gegenständen des Betriebsvermögens.

Von Oberregierungsrat Schlör, Berlin.

Das Einkommensteuergesetz geht davon aus, daß bei Ermittlung des Geschäftsgewinns Wertsteigerungen der dem Geschäfte gewidmeten Gegenstände nicht zu berücksichtigen sind und deshalb alle Gegenstände höchstens mit dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis in die Bilanz einzusetzen sind (nach dem neuen Entwurf „eingesetzt werden können"). — Grundsatz der Nichtsteuerpflicht unrealisierter Gewinne. — Solange also ein Gegenstand beim Betriebsvermögen verbleibt, bewirkt seine Wertsteigerung keine Erhöhung des steuerbaren Einkommens. Die Steuerpflicht greift vielmehr erst in dem Zeitpunkt Platz, in dem der einzelne Gegenstand aus dem Betriebsvermögen ausscheidet, sei es, daß der Unternehmer ihn veräußert oder ihn seinem Privatvermögen zuführt. Veräußert der Unternehmer den Gegenstand, so ist als Gewinn der Unterschied zwischen dem Veräußerungserlös und dem Betrage zu betrachten, mit dem der Gegenstand zu Buch steht. (Zu vgl. auch RFH. vom 10. November 1924 — I A 32/24 — RStBl. 1925 S. 66.) Eine Veräußerung liegt auch vor, wenn der Unternehmer einen Gegenstand, z. B. eine Maschine bei Neuanschaffung einer anderen Maschine in Zahlung gibt. In diesem Falle berechnet sich der Veräußerungsgewinn aus dem Unterschied zwischen dem Betrag, mit dem der Gegenstand in Zahlung genommen wird, und dem Betrage, mit dem er noch zu Buche steht. In gleicher Weise ist bei Entnahmen von Gegenständen aus dem Betriebsvermögen und Zuführung zum Privatvermögen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Wert dieser Gegenstände im Zeitpunkte der Entnahme und ihrem Buchwert dem steuerbaren Einkommen hinzuzurechnen. Stehen die veräußerten oder entnommenen Gegenstände überhaupt nicht mehr zu Buch, so ist das steuerbare Einkommen um den gesamten Verkaufserlös, Verrechnungspreis oder Entnahmewert zu erhöhen.

Führt man den Grundsatz, daß sämtliche nicht realisierten Gewinne einmal zur Besteuerung durch die Einkommensteuer heranzuziehen sind, folgerichtig durch, so wird man zu dem Schlusse kommen müssen, daß auch die rein buchmäßigen Gewinne, die bei Veräußerung eines ganzen Geschäftes oder des Teiles eines Geschäftes erzielt werden, dem steuerbaren Einkommen des Jahres der Veräußerung

zuzurechnen sind. (Zu vgl. auch Reichsfinanzhof-Urteil v. 29. Oktober 1924 — VI e A 186/24 — Slg. Bd. XV S. 47.)

Die vorerwähnten Grundsätze berücksichtigt auch der neue Entwurf zum Einkommensteuergesetz (§ 30 und § 19 Abs. 4 des Entwurfes), indem er auch die Gewinne, die bei der Veräußerung eines Gewerbebetriebes als ganzen oder eines Teiles des Gewerbebetriebes erzielt werden, zum Einkommen aus Gewerbebetrieb rechnet und eine Besteuerung der nicht realisierten Gewinne auch dann vorschreibt, wenn der Gewerbebetrieb aufgegeben wird. Ja, er geht sogar noch weiter und läßt die Besteuerung auch dann Platz greifen wenn Anteile einer Erwerbsgesellschaft (Anteile an einer G. m. b. H., Aktien, Kuxe, Genußscheine sowie Anwartschaften auf solche Beteiligungen) veräußert werden und der Veräußerer oder seine Angehörigen im Sinne des § 47 Abs. 1 Nr. 2, 3 der Reichsabgabenordnung unmittelbar oder durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Erwerbsgesellschaft zusammen an der Gesellschaft zu mehr als einem Viertel beteiligt sind oder innerhalb der letzten zehn Jahre zu mehr als einem Viertel beteiligt waren. Bestimmend für die letztere Vorschrift war die Tatsache, daß es zahlreiche Gesellschaften mit beschränkter Haftung, zum Teil auch Aktiengesellschaften und andere Erwerbsgesellschaften gibt, bei denen die gesamten Anteile oder ein großer Teil aller Anteile sich in einer Hand oder in wenigen Händen befinden. Die frühere Umwandlung aus einem Einzelunternehmen, deren Inhaber die jetzigen Besitzer der Anteile oder deren Vorfahren waren, hatte vielfach ihren Grund darin, weil die Unternehmer sich die Kapitalbeschaffung erleichtern wollten oder weil sie sich allmählich aus dem Betriebe zurückziehen und ihre Anteile in jederzeit veräußerliche Beteiligungen umwandeln wollten. Die Einbringung eines Gewerbebetriebs in eine Erwerbsgesellschaft unterliegt nach dem Entwurf zwar schon der Besteuerung nach § 30 Abs. 1 Nr. 1 (Veräußerung eines Gewerbebetriebs als ganzen). Da aber beim Einbringen in eine Erwerbsgesellschaft für die eingebrachten Gegenstände meist niedrige, unter dem Zeitwert liegende Preise angesetzt werden, realisieren die bisherigen Inhaber ihre Gewinne vielmehr erst in dem Augenblick, in dem sie die bei der Gründung erworbenen Aktien oder G.m.b.H.-Anteile veräußern. (Zu vgl. Begründung S. 51.)

Um allzu große Härten auszuschalten, die bei der Besteuerung der doch eigentlich mehrere Jahre treffenden Gewinne in einem Jahre entstehen können, sieht § 56 des Entwurfes eine Ermäßigung der Steuer auf 15 bzw. 10% vor.

Entsprechend den Vorschriften des Entwurfes können folgende Fälle in Frage kommen, in denen bei Veräußerung des Gewerbebetriebs als ganzen oder eines Teiles des Gewerbebetriebs oder beim Aufgeben eines Gewerbebetriebs eine Besteuerung zu erfolgen hat.

a) Veräußerung eines Gewerbebetriebs.

1. Der Einzelkaufmann A. veräußert seinen Gewerbebetrieb an den Einzelkaufmann B. In diesem Falle ist von A. letztmalig als Einkommen aus dem veräußerten Gewerbebetrieb zu versteuern, der Unterschiedsbetrag zwischen RM. veräußert und ist der Wert des Betriebsvermögens des Unternehmers, wie es sich aus der letzten Bilanz (steuerlich berichtigten Bilanz) ergibt, die der letzten Einkommensteuerveranlagung zugrunde lag. Etwaige Entnahmen des Unternehmers während des Jahres sind diesem Einkommen aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen. Hat z. B. ein Kaufmann sein Erwerbsgeschäft um einen Preis von 300 000 RM. veräußert und wird der Wert des Betriebsvermögens in der letzten (steuerlich berichtigten) Bilanz 200 000 RM. und beträgt der Wert der Entnahmen 5000 RM., so sind als Einkommen des letzten Geschäftsjahrs zu versteuern 105 000 RM., abzüglich etwaiger Werbungskosten der Veräußerung, wie z. B. eine etwaige Wertzuwachssteuer usw. Hat der letzten Veranlagung ein Wert nicht zugrunde gelegen, was insbesondere bei Kleingewerbetreibenden der Fall sein wird, bei denen wegen Gleichbleibens des Betriebsvermögens lediglich vom Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben als Geschäftsgewinn ausgegangen werden kann (§ 12 Abs. 2 des Entw.), so ist das zu Beginn des Steuerabschnitts vorhandene Betriebsvermögen mit dem Betrag zu bewerten, der im Zeitpunkte des Erwerbes durch den Kleingewerbetreibenden unter gemeingewöhnlichen Verhältnissen hätte aufgewendet werden müssen. (§ 30 Abs. 2. § 19 Abs. 2 S. 2 d. Entw.) Bei Handwerkern und Kleingewerbetreibenden, die zur Führung von Handelsbüchern nicht verpflichtet sind, wird auch hier ebenso wie bei der Berechnung des Einkommens früherer Jahre der Wert des Grund und Bodens außer Betracht gelassen. Wertsteigerungen des Grund und Bodens werden bei Handwerkern und Kleingewerbetreibenden auch bei Veräußerung oder Aufgeben ihres Gewerbebetriebs nicht zur Besteuerung herangezogen.

Für die Bewertung des Betriebsvermögens in der Eröffnungsbilanz der ersten Veranlagungsperiode, werden die Überleitungsvorschriften nähere Bestimmungen bringen müssen.

Wird nur ein Teil veräußert, so ist der Unterschiedsbetrag zwischen den Buchwerten dieses Teiles und dem Verkaufserlös dem Einkommen aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen.

2. α) Der Einzelkaufmann A. wandelt durch Hereinnahme des Gesellschafters B. sein Einzelunternehmen in eine offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft um Auch die Einbringung des Erwerbsgeschäfts in die Gesellschaft ist eine Veräußerung, da eine Eigentumsveränderung erfolgt. (Zu vgl. auch Staub, HGB. Anm. 36 zu § 105.) Letzter Geschäftsgewinn aus dem Betriebe des Einzelunternehmens, der zur Einkommensteuer heranzuziehen ist, ist in diesem Falle der Unterschied zwischen dem Wert, mit dem der Gewerbebetrieb in die Gesellschaft eingebracht wird und dem Wert des Betriebsvermögens am Anfang des letzten Geschäftsjahrs. (Näheres siehe zu 1.)

β) Ein Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft scheidet aus der Gesellschaft aus (§ 30 Abs. 1 Nr. 2). Hier ist zu versteuern als Gewinn der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betrag, der dem Gesellschafter bei seinem Ausscheiden ausgezahlt wird, zuzüglich etwaiger bereits gezogener Gewinne während des Jahres und zwischen dem Wert des Kapitalanteils, wie er sich aus der letzten (steuerlich berichtigten) Bilanz ergibt, die der Einkommensbesteuerung des letzten Jahres zugrunde lag. In gleicher Weise ist der Fall zu behandeln, in welchem der Gesellschafter mit Zustimmung der Gesellschaft seine Mitgliedschaft veräußert. Hier tritt nur an Stelle des ausgezahlten Betrages der Verkaufserlös.

3. α) Ein Einzelkaufmann bringt sein Einzelunternehmen in eine Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien oder G. m. b. H. ein. Wegen des Gewinnes gilt das zu 2 α Gesagte entsprechend.

β) Für die Veräußerung der Beteiligung des persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien gilt das gleiche wie zu 2 β.

γ) Werden sogenannte wesentliche Beteiligungen (vgl. oben) veräußert, so gilt als Gewinn der Unterschiedsbetrag zwischen dem anteiligen Betrage des Wertes, mit dem seinerzeit das Unternehmen in die Gesellschaft eingebracht worden ist, bzw. dem Erwerbspreis der Beteiligung und dem jetzigen Veräußerungserlös. Die Besteuerung greift nicht Platz, wenn die im Steuerabschnitt veräußerten An-

teile weniger als 2 vom Hundert des Kapitals der Gesellschaft ausmachen.

b) Aufgeben eines Gewerbebetriebs.

Hierbei sind zwei Fälle zu unterscheiden. Entweder der bisherige Inhaber läßt seinen Gewerbebetrieb als solchen bestehen und verpachtet ihn. In diesem Falle muß er als Gewinn des letzten Jahres versteuern den Unterschied zwischen dem gemeinen Wert des Betriebsvermögens im Zeitpunkte des Aufgebens und dem Werte des Betriebsvermögens nach der für die letzte Veranlagung maßgebender (steuerlich berechtigten) Bilanz. Im übrigen siehe unter a 1. Oder aber der bisherige Inhaber veräußert sämtliche Gegenstände seines Betriebsvermögens oder Teile seines Betriebsvermögens, während er die anderen behält. Hier tritt für die veräußerten Gegenstände an Stelle des gemeinen Wertes der Veräußerungspreis.

Bei Übergang eines Gewerbebetriebs durch Erbschaft nimmt das Gesetz von einer Besteuerung der Wertsteigerung Abstand. Den Erben und Vermächtnisnehmer gewährt es außerdem noch auf Antrag den Abzug der anteilsmäßigen Erbschaftssteuer von der Einkommensteuer aus dem Veräußerungsgewinn bei einer späteren Veräußerung des Gewerbebetriebs oder einer späteren Aufgabe des Gewerbebetriebs. (§ 31 des Entwurfs.)

Inwieweit kann ein Rechtsanwalt (Notar) die Aufwertung seiner Gebührenforderung verlangen?

Von Reichsgerichtsrat Dr. Warneyer, Leipzig.

Die obige Frage hat das Reichsgericht in einem Urteil vom 30. Januar 1925 — III 526/24 — eingehend erörtert und dabei unter grundsätzlicher Bejahung der Aufwertungsmöglichkeit ausgesprochen, daß zwar für die Entstehung der Gebührenforderung eines Anwalts ausschließlich die Papiermarkforderung, berechnet nach der jeweils geltenden Gebührenordnung maßgebend ist, daß aber vom Zeitpunkt der Fälligkeit, nicht erst vom Zeitpunkt der Mitteilung der Gebührenberechnung an die Aufwertung der Gebührenforderung sowie des Anspruchs auf Erstattung der Auslagen verlangt werden kann, und daß auch die dem Anwalt gezahlten Vorschüsse aufzuwerten sind. Im einzelnen wird in den Gründen des auch die Aufwertung von Mietzinsrückständen und Dienstvergütungen berührenden Urteils ausgeführt:

„Das Vertragsverhältnis zwischen der Partei und dem Rechtsanwalt als ihrem Prozeßbevollmächtigten ist ein Dienstvertrag. Die dem Rechtsanwalt zukommende Vergütung ist durch ein Sondergesetz, die Gebührenordnung für Rechtsanwälte mit ihren verschiedenen, im Laufe der Aufblähungszeit erlassenen Abänderungen und Ergänzungen geordnet. Bis zu der Verordnung vom 13. Dezember 1923 war die Gebührenordnung auf der damals geltenden (Papier-) Markwährung aufgebaut. Die Partei als Schuldner hatte eine nach dem Streitwert zu berechnende Papiermarksumme zu entrichten; durch deren Zahlung befreite sich die Partei, gleichviel, ob das Ergebnis der Billigkeit entsprach und dem Anwalt eine angemessene Entlohnung für seine Mühewaltung gewährleistete. Den Rücksichten auf die auskömmliche und angemessene Entlohnung der anwaltlichen Dienste suchte der Gesetzgeber durch Änderungen der Gebührenordnung selbst Rechnung zu tragen. An Stelle des ihm hiernach zukommenden Papiermarkbetrages andere Beträge, etwa auf der Grundlage der Dollar-, Goldmark- oder einer sonstigen sog. wertbeständigen Grundlage zu fordern, war der Anwalt nicht berechtigt, und darum war auch die Partei nicht verpflichtet, solche zu leisten. Demgemäß war für die Entstehung der Gebührenforderung ausschließlich die Papiermarkwährung maßgebend, was denn auch allgemein angenommen wird.

Dem Auftraggeber gegenüber wird die Gebührenforderung des Anwalts mit einem ganz bestimmten Zeitpunkt fällig, § 85 RAGebO. Erst zu diesem Zeitpunkt kann der Rechtsanwalt die Forderung geltendmachen und hat der Schuldner sie zu bereinigen. In diesem Zeitpunkt ist sie notwendig noch Papiermarkforderung; denn die Absicht des Gesetzes ist ersichtlich die, daß der Rechtsanwalt erst in diesem Zeitpunkt die Forderung in dem gesetzlich errechneten Betrag soll fordern dürfen. Auch hierin wird eine Abweichung von dem erblickt werden müssen, was sich bei der Anwendung der allgemeinen Rechtsgrundsätze ergäbe. Diese führen dahin, daß der Gläubiger seine Forderung regelmäßig schon vor ihrer Entstehung, nicht erst von ihrer Fälligkeit an aufgewertet verlangen kann. Der Gläubiger, der am 1. Oktober 1917 ein Darlehen auf sechs Jahre unkündbar hingegeben hat, wird am 1. Oktober 1923 dieses Darlehen aufgewertet zurückverlangen können, obwohl seine Forderung erst auf den 1. Oktober 1923 fällig geworden ist. Dementsprechend könnte man annehmen, daß auch der Rechtsanwalt seine Gebührenforderung, wenn überhaupt, dann schon von dem Zeitpunkt an aufgewertet verlangen dürfte, an dem sie entstanden ist, mithin die Prozeßgebühr, die Verhandlungs- und die Vergleichsgebühr je von dem Tag an, an dem die einzelne Gebühr erwachsen ist. Das muß als ausgeschlossen gelten. Dieses Verfahren würde die gesetzliche Gebührenordnung auf einem Umweg wieder aus den Angeln heben, insofern an die Stelle der gesetzlich bestimmten Gebührenbeträge wiederum unbestimmte, nach dem Aufwertungsmaßstab zu berechnende Gebühren treten würden.

Damit ist nun aber dem Wesen der Gebührenordnung als einer gesetzlich bestimmten Vergütungsordnung hinreichend Rechnung getragen. Die Aufwertung in noch weiterem Umfang auszuschließen, namentlich sie auch für die Zeit abzulehnen, in welcher sie nach eingetretener Fälligkeit unbefriedigt bleibt, dazu liegt kein ausreichender Anlaß vor. Daß der Anwalt die Aufwertung gemäß § 286 BGB. jedenfalls dann verlangen kann, wenn der Schuldner mit der Zahlung im Verzuge ist, nimmt auch der Berufungsrichter an. Aber mit Rücksicht auf die Erklärung des Klägers, daß er sich auf Verzug des Beklagten nicht stützen wolle, hat der Berufungsrichter den Gesichtspunkt des Verzugs beiseitegestellt. Es muß daher auch hier die Frage ohne Rücksicht auf einen etwaigen Schuldnerverzug geprüft werden. Auch wenn dies geschieht, liegt kein Grund vor, der Rechtsanwaltsgebührenforderung die Aufwertung nach Maßgabe des § 242 BGB. zu versagen. Wie sich aus dem Wesen des Anwaltsdienstvertrages und aus § 85 RAGebO. ergibt, hat der Anwalt für die Regel (abgesehen von seiner Befugnis zur Einforderung von Vorschüssen oder von statthaften besonderen Abmachungen) vorzuleisten. Hat er vorgeleistet und bleibt der Schuldner mit der Entrichtung der Gebührenschuld nach deren Fälligkeit (auch ohne Verzug) im Rückstand, so ist die Schuld des Auftraggebers zu einer einseitigen Geldschuld geworden, in keiner andern Art wie etwa rückständige Mietzinsen. Für einen Mietzinsrückstand hat der erkennende Senat die Aufwertung bereits gutgeheißen (Urteil vom 8. April 1924, III 345/23); Entsprechendes muß für eine rückständig gebliebene Dienstvergütung gelten. Es wird denn auch wohl Niemand Bedenken tragen, die Aufwertung zuzulassen, falls ein Rechtsanwalt in die Lage käme, eine ältere, etwa aus dem Jahre 1915 stammende Gebührenforderung heute noch gegen den Auftraggeber einzuklagen. Nun kommt es bei der Aufwertung keineswegs auf das Alter der Schuld an, sondern lediglich auf das Ausmaß,

das die Geldentwertung inzwischen angenommen hat; Aufwertung kann der Gläubiger heischen, sobald ihm nicht mehr zuzumuten ist, entwertetes Papiergeld zum Nennwert in Zahlung zu nehmen.

Gegen die Aufwertbarkeit auch einer Rechtsanwaltsgebührenforderung besteht hiernach kein Bedenken, sobald man nur die Entstehung der Forderung, einschließlich ihrer Fälligkeit, die sich lediglich nach der Gebührenordnung und damit nach der Papiermarkwährung bestimmen, hinreichend auseinanderhält von der Frage, wie die Forderung zu beurteilen ist, wenn sie, fällig geworden, noch eine gewisse Zeit hindurch unbefriedigt bleibt. Für den zuletzt bezeichneten Zeitabschnitt liegt kein Grund vor, von den heute anerkannten, die Aufwertung zulassenden Grundsätzen abzuweichen. Namentlich ist es nicht gerechtfertigt, daraus, daß sich die Forderung bei Entstehung und Fälligkeit nach einem starren gesetzlichen Maßstab bemißt, die Folgerung abzuleiten, daß die Forderung auch später nicht mehr von diesem starren Maßstab abweichen könne. Nach den bisherigen Rechtsanschauungen war das Grundbuch dazu bestimmt, die Belastung eines Grundstücks mit Hypothekenrechten in einem gewissen starren Rahmen zu halten, dergestalt, daß das Grundstück nicht über den aus dem Grundbuch ersichtlichen Rahmen hinaus haften sollte; hat sich die Rechtsentwicklung in bezug auf die Aufwertung über diesen Grundsatz hinweggesetzt, so besteht kein Bedenken, dies auch bezüglich der gesetzlich festgelegten Anwaltsgebührenforderung zu tun.

Daß der Anwalt in der Lage ist, durch Einforderung von Vorschüssen sich selbst in einem gewissen Umfang gegen die Geldentwertungsgefahr zu sichern, beweist nicht, daß der Anwalt nicht auch Aufwertung seiner Forderung verlangen kann, wenn er hinreichend Vorschuß nicht verlangt oder trotz Verlangens nicht erhalten hat. Die großen Unzuträglichkeiten dieses Aushilfsmittels hat übrigens der Berufungsrichter selbst zutreffend hervorgehoben.

Von größerer Erheblichkeit ist folgendes Bedenken: solange eine bestimmte Gebührenordnung in Kraft steht, muß sich der Anwalt die Berechnung seiner Gebühren nach dieser Ordnung gefallen lassen, gleichviel, welches Ausmaß die Geldentwertung in dieser Zeit annimmt. Der Rechtsanwalt, der z. B. Ende Oktober 1923 Aufwertung einer im September fällig gewordenen Gebührenrechnung verlangt, müßte sich mit dem aufgewerteten Betrag begnügen, wenn er die nämlichen Dienste bei nämlichen Streitwert geleistet hätte, die Instanz aber erst Ende Oktober beendigt worden wäre, § 85 GebO. Das mag als unbillig empfunden werden; das Ergebnis ist aber unmittelbarer Ausfluß der gesetzlichen Ordnung und kann nicht hindern, die in der gänzlichen Versagung jeder Aufwertung zu erblickende Unbilligkeit wenigstens insoweit zu beseitigen, als das Gesetz nicht im Wege steht. Übrigens wird der Anwalt, der bei weiter vorgeschrittener Geldentwertung erst Dienste leisten soll, sich um so mehr überlegen, ob er sich nicht durch Vorschußeinforderung oder statthafte Gebührenvereinbarung Deckung verschaffen, oder gar den Auftrag ablehnen oder soweit angängig, niederlegen will.

Nach alledem ist das Berufungsurteil, das die Aufwertbarkeit der Rechtsanwaltsgebührenforderung in rechtsirrtümlicher Weise gänzlich verneint hat, aufzuheben und die Sache an den Berufungsrichter und zwar gemäß § 565 ZPO. an einen anderen Senat zurückzuverweisen. Der Berufungsrichter wird sich nunmehr der Aufgabe zu unterziehen haben, die eingeklagte Forderung unter Berücksichtigung aller Umstände des Falles so aufzuwerten, wie es der Billigkeit und den Anforderungen von Treu und Glauben, § 242 BGB. entspricht. Als zeitlichen Ausgangspunkt der Aufwertung wird er im allgemeinen den Zeitpunkt der Fälligkeit der Forderung, § 85 RAGebO. zu wählen, dabei jedoch zu beachten haben, daß dem Schuldner eine gewisse angemessene Zeitspanne zur Befriedigung des Klägers immerhin gelassen werden mußte. Andererseits erschiene es nicht hinreichend gerechtfertigt, als Ausgangspunkt für die Bemessung der Aufwertung etwa erst den 31. Oktober 1923 zu wählen, an welchem Tage der Kläger dem Beklagten die Berechnung der Gebühren und Auslagen hat zugehen lassen. Allerdings durfte der Kläger vor der Mitteilung einer solchen Berechnung seine Gebühren nicht vom Beklagten einfordern, § 86 RAGebO. Im Einklang mit der Rechtsprechung (vgl. JW. RAGebO. Im Einklang mit der Rechtsprechung (vgl. JW. RAGebO. nicht sowohl die Fälligkeit der Forderung weiter hinausschieben, als vielmehr eine Nebenbestimmung treffen will, die sich auf die Art und Weise der Geltendmachung des Anspruchs bezieht. Daß die vom Beklagten dem Kläger gezahlten Vorschüsse ihrerseits gleichfalls aufzuwerten sind, versteht sich von selbst."

Die Aufwertung von Restkaufgeldern.

Von Rechtsanwalt Dr. Rud. Wassermann, München.

Im Gegensatz zum Kammergericht und dem Oberlandesgericht Stuttgart (vgl. JW. 1924, S. 2002 und Z.f.RPfl. in Bayern 1925 S. 15) hatte das bayerische Oberste Landesgericht in verschiedenen Beschlüssen den Standpunkt vertreten, daß eine Aufwertung der sogenannten Restkaufgelder, das heißt, der Restkaufgeldforderungen für den Erwerb des mit der Hypothek belasteten Grundstücks trotz der Bestimmung des § 7 der Ersten Durchführungsverordnung zur 3. StNotVO. nicht über den in Goldmark umgerechneten Nennbetrag hinaus erfolgen könne. Dieser Grundsatz, der für sämtliche bayerische Aufwertungsstellen maßgebend gewesen wäre, ist nunmehr vom bayerischen Obersten Landesgericht in einem Beschluß vom 26. 1. 1925 Reg. VIII/5/25 (der bisher noch an keiner Stelle veröffentlicht worden ist) erfreulicherweise aufgehoben und damit wenigstens die Rechtsgleichheit in einer wichtigen Frage für Preußen, Württemberg, Bayern und Hessen — das Oberlandesgericht Darmstadt hat von jeher den Standpunkt der freien Aufwertung eingenommen — wiedergewonnen worden.

Es ergibt sich nunmehr hinsichtlich der Aufwertung der Restkaufgelder folgendes Bild:

1. Soweit die Forderung vor dem 1. 1. 1919 begründet worden ist, beträgt der Höchstsatz 15 v. H. des aufgewerteten Goldmarkbetrages. Dies ergibt sich aus der in § 7 der Ersten Durchführungsverordnung zur Dritten Steuernotverordnung gemachten Einschränkung. Wenn auch sehr zu wünschen wäre, daß diese durchaus willkürliche und durch nichts gerechtfertigte Bestimmung aufgehoben würde, so muß sie doch zunächst als bestehend hingenommen werden und es kann den Gläubigern aus solchen Restkaufgeldern nur empfohlen werden, vorsorglich ebenfalls für den Fall einer Gesetzesänderung ihre Anmeldung bei der Aufwertungsstelle zu betätigen.

2. Unter denjenigen Forderungen, die nach dem 31. 12. 1918 begründet worden sind, wird wieder zu unterscheiden sein, ob der Schuldner noch Eigentümer des verkauften Grundstücks ist oder nicht.

a) Ist der Schuldner noch Eigentümer des verkauften Grundstücks, so wird man sich — bis auf Weiteres — die Grundsätze zu eigen machen müssen, die das Kammergericht in dem erwähnten Beschluß aufgestellt hat, die folgendermaßen lauten:

„Man wird in der Regel davon ausgehen können, daß der mit dem Erwerber vereinbarte Kaufpreis dem damaligen Werte des Grundstücks entsprochen hat. Es ist weiter festzustellen, welchen Wert das Grundstück (die Wirt-

schaft als ein einheitlich Ganzes mit dem übernommenen Zubehör und Inventar) hat, wobei etwaige Neuanschaffungen und Verbesserungen, die inzwischen vorgenommen sind, in Abzug zu bringen sind. Derselbe Bruchteil des Wertes, den die Restkaufgeldforderung im Verhältnis zum Werte des Grundstücks darstellte, ist vom jetzigen Werte des Grundstücks zu berechnen. Diese Summe stellt den Normalbetrag der Aufwertung oder wenigstens den Ausgangspunkt für die Berechnung des Aufwertungsbetrages dar. Ob ein Überschreiten dieses Satzes in Frage kommen kann, z. B. wenn nachweislich in der Inflationszeit, als noch ein zuverlässiger Maßstab für die inländische Bewertung der Mark fehlte, zu billig verkauft ist, kann hier unerörtert bleiben; dagegen wird es in vielen Fällen geboten sein, unter diesen Satz hinunterzugehen. Von besonderer Bedeutung werden bei der Berechnung des Aufwertungsbetrages die Art des Grundstücks (städtisches, ländliches oder gewerblich benutztes), der Einfluß der Wohnungszwangswirtschaft und die erhöhte steuerliche Belastung des Grundstücks sein. Es sind weiter die persönlichen Verhältnisse der Parteien, insbesondere ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse zu berücksichtigen."

Es erfolgt demgemäß im Normalfall die Berechnung des Restkaufgeldes nach folgender Gleichung: Restkaufgeld (in Papiermark) verhält sich zum Gesamtkaufpreis (in Papiermark) wie x zum Grundstücksjetztwert (in Goldmark), wobei x den durch die Aufwertungsstelle festzusetzenden Betrag bedeutet. X ist dann Restkaufgeld mal Grundstücksjetztwert, dividiert durch den Gesamtkaufpreis. Es ist ein Verdienst des Kammergerichts, darauf hingewiesen zu haben, daß die Frage der Aufwertung der Restkaufgelder nicht allein unter Bezugnahme auf den Dollarkurs gelöst werden kann, sondern daß sie gefunden werden muß durch Inbeziehungsetzung des Wertes des Grundstücks im Zeitpunkt der Forderungsbegründung zum Jetztwert gemessen an dem Bruchteilswert der jeweils dem Restkaufgeld zukam, wenn auch diese Lösung, wie in anderem Zusammenhang zu erörtern sein wird, sich auch noch nicht als Ideallösung darstellt.

b) Ist der Schuldner nicht mehr Eigentümer des verkauften Grundstücks, so wird allerdings dieser Maßstab nicht zur Anwendung kommen können.

Die Entscheidung über die Höhe des Restkaufgeldes wird vielmehr dann einzig und allein davon abhängen, wie sich die Vermögenslage des Schuldners durch den Weiterverkauf des Grundstücks gestaltet hat. Am günstigsten werden die Gläubiger natürlich dann daran sein, wenn die Veräußerung erst in der Nachinflationszeit stattgefunden hat, denn bei solchen Veräußerungen wird sich der Schuldner immerhin noch einen Teil des Grundstücksgoldwertes erhalten haben. Der Gläubiger wird dann mindestens denselben Bruchteil an diesem Erlös zu beanspruchen haben, den sein Restkaufgeld bei der Begründung vom Grundstückswert ausmachte. Im übrigen werden auf solche Fälle die in der Rechtsprechung für die Aufwertung üblichen Grundsätze Anwendung finden müssen.

Die Einkommenbesteuerung der Tantieme.

Von Regierungsrat Dr. Langenberg, Köln-Deutz.

Die Tantieme wird im Einkommensteuergesetz an verschiedenen Stellen aufgeführt; § 9 I spricht von der Tantieme, die den in privaten Diensten angestellten oder beschäftigten Personen gewährt wird, in § 9, 4 ist von der Tantieme die Rede, die den Mitgliedern der Verwaltung oder des Aufsichtsrats von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien usw. gewährt wird, und endlich behandelt § 7, 2 die Tantieme, die dem persönlich haftenden Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien zufließt. Daraus geht schon hervor, daß die Tantieme im Bereiche des Einkommensteuergesetzes keine einheitliche Behandlung gefunden hat, sondern je nach der wirtschaftlichen Stellung des Empfängers verschieden steuerlich zu bewerten ist.

Eine Begriffsbestimmung der Tantieme ist im Einkommensteuergesetz nicht gegeben. Selbst das Handelsgesetzbuch gibt keine scharfumrissene Begrenzung der Tantieme, sondern faßt im Aktiengesellschaftsrecht allgemein unter dem Begriffe der Tantieme die Vergütungen zusammen, die den Mitgliedern des Vorstandes (§ 237 HGB.) oder Aufsichtsrates (§ 245 HGB.) für ihre Tätigkeit gewährt werden und in einem Anteile am Jahresgewinne bestehen. Dieser Anteil am Jahresgewinne ist von dem nach Vornahme sämtlicher Abschreibungen und Rücklagen verbleibenden Reingewinne zu berechnen, wobei bei der Tantieme der Aufsichtsratsmitglieder als weiterer Abzug vom Jahresgewinn noch ein für die Aktionäre bestimmter Betrag von mindestens 4 vom Hundert des eingezahlten Grundkapitals hinzukommt. Es kann im Rahmen dieser Abhandlung nicht im einzelnen auf die sich an diese allgemeine Begriffsbestimmung aufgeworfenen Streitfragen im Schrifttum und vor allen Dingen auf die Berechnungsmethoden der Tantieme eingegangen werden. Mit Rücksicht darauf, daß im Einkommensteuergesetz in § 7, 2 bei den Einkommen der persönlich haftenden Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien die Tantieme „neben sonstigen Vergütungen" und ferner neben Gewinnanteilen, die die Gesellschafter auf ihre nicht auf das Grundkapital gemachten Einlagen erhalten, aufgeführt ist, ist eine Umgrenzung des Begriffes in dieser Hinsicht erforderlich.

Mit den sonstigen Vergütungen hat die Tantieme gemeinsam, daß auch sie Vergütungscharakter trägt, d. h. für eine Arbeitsleistung gewährt wird. Während aber die sonstigen Vergütungen ihrer Höhe nach festgelegt sind und von dem jeweiligen Geschäftsgewinne im allgemeinen nicht beeinflußt werden, ist das Umgekehrte bei der Tantieme der Fall. Sie lehnt sich bei der Bemessung der Höhe an den jeweiligen Geschäftsgewinn an und ist mit diesem infolgedessen auch veränderlich. Es liegt, wie der Reichsfinanzhof im Urteil vom 26. März 1920 Bd. 2 S. 266 ausdrückt, in der Natur einer jeden Tantieme, daß sie ein schwankendes Ergebnis bringt.

Das Gemeinsame zwischen der Tantieme und den Gewinnanteilen besteht darin, daß beide nach der Höhe des jeweiligen Geschäftsgewinnes bemessen werden. Während aber die Tantieme eine Bezahlung für Arbeitsleistung darstellt, beruht das Recht auf die Gewinnanteile lediglich auf der Mitgliedschaft zur Gesellschaft und ist von keinerlei Tätigkeit für die Gesellschaft abhängig.

I. Die Tantieme der Festbesoldeten.

Die Tantieme, die den im privaten Dienste angestellten oder beschäftigten Personen (z. B. Vorstandsmitgliedern einer Aktiengesellschaft) neben oder an Stelle von einem festen Gehalt, Lohn, einer Besoldung oder sonstigen geldwerten Vorteilen (freie Wohnung, Licht und Brand) gewährt wird, stellt ebenso wie diese Bezüge Einkommen aus unselbständiger Arbeit dar und unterliegt mit diesen dem Steuerabzuge vom Arbeitslohn. Bei der Tantieme — dasselbe gilt auch von der Gratifikation — handelt es sich aber im Gegensatz zu den sonstigen laufenden Bezügen der Festbesoldeten um eine einmalige außergewöhnliche Einnahme, infolgedessen darf beim Steuerabzug der steuerfreie Lohn-

betrag (zurzeit 60 Mark monatlich), der bei den laufenden Bezügen Berücksichtigung findet, hier nicht bei der Berechnung der Steuer abgezogen werden; als Lohnsteuer ist von der vollen Tantieme (Gratifikation) der unter Berücksichtigung der Ermäßigungen nach dem Familienstande des Empfängers zulässige Hundertsatz einzubehalten. Gehört der Tantiemenempfänger zu den Arbeitnehmern, die, abgesehen vom Steuerabzuge, von ihrem Arbeitslohn auch noch eine Vorauszahlung zu entrichten haben, dann sind grundsätzlich alle Bezüge dieser Vorauszahlung zugrunde zu legen, die dem Arbeitnehmer für eine in dem Kalendervierteljahr erfolgte Arbeitsleistung gewährt worden sind. Daher unterliegen der Vorauszahlungspflicht für das erste Kalendervierteljahr 1925 auch die bereits Ende Dezember 1924 auf das Januargehalt geleisteten Zahlungen. Abweichend von diesem Grundsatze sind die für eine im letzten Kalendervierteljahr 1924 erfolgte Arbeitsleistung im ersten Kalendervierteljahr 1925 ausgezahlten Beträge,, der Vorauszahlung dieses Kalendervierteljahrs zugrunde zu legen. Dieser Grundgedanke, daß für die Vorauszahlung die im Kalendervierteljahr erfolgte Arbeitsleistung maßgebend sein soll, wird aber durch die Sechsten Durchführungsbestimmungen über Vorauszahlungen usw. für die Tantiemen durchbrochen. In dieser Durchführungsbestimmung heißt es: Was die erst im Jahre 1924 auf Grund von Generalversammlungen und ähnlichen im Jahre 1924 gefaßten Beschlüssen ausgezahlten einmaligen Tantiemen und Gratifikationen anlangt, so müssen sie selbstverständlich den Vorauszahlungen für das Jahr 1924 unterworfen werden; denn die Bestimmungen im Abschnitt B II Abs. 1 der Dritten Durchführungsbestimmungen, wonach der Vorauszahlung für ein Kalendervierteljahr alle Bezüge zugrunde zu legen sind, die den Arbeitnehmern für eine in dem Kalendervierteljahr erfolgte Arbeitsleistung gewährt worden sind, beziehen sich nur auf die laufenden Bezüge. Das gleiche gilt natürlich auch für eine im Jahre 1924 erarbeitete, aber erst im Jahre 1925 genehmigte Tantieme. Diese ist der Vorauszahlung in dem Kalendervierteljahr 1925 zugrunde zu legen, in dem sie durch die Generalversammlung genehmigt worden ist; denn in diesem Zeitpunkt gilt sie als zugeflossen, auf die Auszahlung kommt es nicht an. Nun kann es vorkommen, daß ein Tantiemeempfänger, der an sich der erhöhten Vorauszahlung nicht unterliegt, in dem Kalendervierteljahr, in dem ihm die Tantieme zufließt, zur Vorauszahlung mit herangezogen werden muß.

Zum Ausgleich dieser Härte kommt für die im Jahre 1924 gewährte Tantieme der Erlaß des Reichsfinanzministers vom 9. Januar 1925 III C 200 in Frage, wonach in allen Fällen, in denen bei Lohn- und Gehaltsempfängern und freien Berufen das Gesamtjahreseinkommen im Jahre 1924 den Betrag von 8000 Reichsmark nicht übersteigt, auf Antrag die für das letzte Kalendervierteljahr 1924 zu erhebende Vorauszahlung bis zur Höhe des Unterschiedsbetrages, der sich aus der Gegenüberstellung der für die einzelnen Vierteljahre ermittelten Steuerbeträge und des für das Jahreseinkommen zu ermittelnden Steuerbetrages ergibt, gestundet werden kann.

Beispiel: Ein verheirateter Direktor hat in den ersten drei Kalendervierteljahren je 1800 Mark, insgesamt 5400 Mark Einkommen bezogen und davon je 148,50 Mark, insgesamt 445,50 Mark Lohnsteuern entrichtet. Im vierten Kalendervierteljahre beträgt das Gehalt einschließlich der Tantieme 2400 Mark. Hiervon müßten 201,60 Mark Lohnsteuer + 26,40 Mark erhöhte Vorauszahlung, insgesamt 228 Mark Steuern gezahlt werden. Der Direktor würde demnach für das Jahr 1924 insgesamt (148,50 + 148,50 + 148,50 + 228) = 673,50 Mark Steuern zu entrichten haben. Sein Gesamtjahreseinkommen beträgt 7800 Mark

Davon ab Werbungskosten für das Jahr 610 Mark

= 7190 Mark

hiervon 9 % Steuern, ergibt ein vom Jahreseinkommen berechneter Steuersatz von 647,10 Mark. Der Unterschiedsbetrag zwischen 673,50 und 647,10 = 26,40 Mark kann ihm auf Antrag gestundet werden.

II. Die Tantieme des Aufsichtsrats.

Auch diese Tantieme zählt nach der positiven Bestimmung des § 9, 4 EinkStG. zum Einkommen aus Arbeit. Der Geschäftskreis des Aufsichtsrats erstreckt sich in erster Linie auf die Kontrolle der Verwaltung. Die Tätigkeit ist vorwiegend überwachender oder beratender Natur. Die Art der Vergütung besteht regelmäßig in einem Anteile am Reingewinn (Tantieme). Aus dieser Stellung ergibt sich, daß das Aufsichtsratsmitglied nicht wie die übrigen Angestellten in ein Abhängigkeitsverhältnis zu der Gesellschaft tritt und demnach als im Dienste der Gesellschaft stehend anzusehen ist. Das ist selbst dann nicht anzunehmen, wenn sein Wirkungskreis über den Rahmen dieser überwachenden und disponierenden Tätigkeit hinaus im Einzelfalle durch den Gesellschaftsvertrag ausgedehnt würde, was nach § 246, 3 HGB. zulässig ist. Steuerrechtlich ergibt sich hieraus die Folgerung, daß die Vergütung, die der Aufsichtsrat in seiner Eigenschaft als solcher bezieht, zwar als Einkommen aus Arbeit, aber nicht aus unselbständiger Arbeit zu bewerten ist und demnach nicht dem Lohnabzuge unterliegt, sondern abgesehen von der Tantiemensteuer, die hier nicht zur Erörterung steht, nach den Grundsätzen der Besteuerung der freien Berufe zur Einkommensteuer herangezogen wird.

Auch hier ergibt sich die Frage, in welchem Zeitpunkte die Tantieme zu versteuern ist. Eine besondere Regelung in dieser Hinsicht, wie die Sechsten Durchführungsbestimmungen diese für die festbesoldeten Tantiemenempfänger dahingehend getroffen haben, daß die Vorauszahlung für die Tantiemenbezüge in dem Kalendervierteljahr zu leisten ist, in dem die Tantiemengenehmigung erfolgt ist, ist für die übrigen Tantiemenempfänger unterblieben. Es muß demnach bei letzteren geprüft werden — die Frage ist nicht unbestritten — wann ihre Tantieme gemäß § 36 EinkStG. als vereinnahmt gilt. Nach dieser Bestimmung ist es für die Frage, ob ein Einkommensbetrag vereinnahmt wurde, ohne Bedeutung, ob er dem Steuerpflichtigen tatsächlich bereits zugeflossen ist oder noch geschuldet wird. Geschuldet wird ein Betrag aber nur dann, wenn die Voraussetzungen für die Fälligkeit gegeben sind und dadurch ein klagbarer Anspruch besteht (RFH. Bd. 10 S. 132; Bd. 12 S. 143).

Ob und in welcher Höhe eine Tantiemenanspruch im Einzelfalle gegeben ist, kann aber erst in der Generalversammlung durch die Feststellung eines bilanzmäßigen Reingewinns ermittelt werden. Wird ein solcher als nicht erzielt erachtet, dann kommt damit ein Anspruch auf Gewinnbeteiligung überhaupt nicht in Frage. Andernfalls wird entsprechend dem erzielten Gewinne durch die Generalversammlung die Tantieme als solche und ihre Höhe genehmigt. Mit dieser Genehmigung gilt die Tantieme als zugeflossen. Der Tantiemenberechtigte hat in diesem Augenblick einen fälligen (klagbaren) Anspruch auf sie erhalten und muß sie in diesem betreffenden Kalendervierteljahr als vereinnahmt versteuern.

Die gegenteilige Ansicht (Wünschmann: Dtsche. Steuer-Ztg. Jahrg. XIII Nr. 9 S. 519), wonach für die Fälligkeit der Tantieme der Zeitpunkt ihrer Genehmigung belanglos ist und für die Fälligkeit nur entscheidend sein soll,

ob sie für ein Geschäftsjahr oder Amtsjahr gewährt wird und wann letzteres abläuft, erscheint mir durch die vorstehende Ausführung widerlegt.

Ebenso ist für die Frage der Fälligkeit der Tantieme belanglos, ob durch die Generalversammlung nachträglich dem Tantiemenempfänger mit Rückwirkung auf den Tag des Bilanzschlusses ein Zinsanspruch zugesprochen werden sollte, weil nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes eine Rückwirkung nachträglicher Einnahmen steuerrechtlich ausgeschlossen ist (vgl. RFH. Bd. 10 S. 132; Bd. 13 S. 168).

III. Die Tantieme des persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien.

Der Gewinn der Kommanditgesellschaft auf Aktien unterliegt der Körperschaftssteuer. Die Dividenden der Kommanditisten schlechthin und der Komplementäre (persönlich haftende Gesellschafter), soweit diese auf ihren Aktienbesitz entfallen, rechnen zum Einkommen aus Kapital und unterliegen dem Steuerabzug vom Kapitalertrag. Dahingegen zählen bei den Komplementären gemäß § 7, 2 EinkStG. die Tantiemen und Vergütungen, sowie die Gewinnanteile, welche nicht auf die von diesen auf das Grundkapital gemachten Einlagen entfallen, zum Einkommen aus Gewerbebetrieb und sind demnach nicht im Lohnabzug, sondern nach den Bestimmungen über Vorauszahlungen aus gewerblichem Einkommen zu versteuern. Ob die Tantieme dem Komplementär ausgezahlt oder nur dem Kapitalanteile gutgeschrieben wird, macht steuerlich keinen Unterschied. Desgleichen kommt nicht in Frage, für welchen Zeitraum sie gewährt wird. Die Tantieme eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien ist nach vorliegender Entscheidung des Reichsfinanzhofes (Urteil vom 12. 12. 1923 Bd. 13 S. 166) den Einnahmen des Kalenderjahres bzw. Kalendervierteljahres zuzurechnen, in dem sie von der Generalversammlung bewilligt worden ist.

IV. Zum Schlusse soll noch kurz darauf hingewiesen werden, daß eine etwaige Tantieme, die der geschäftsführende Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft neben seinem Anteile am Geschäftsgewinne für Mühewaltung im Interesse der Gesellschaft, für deren Rechnung bezieht, mit dem Anteile am Geschäftsgewinn als Einkommen aus Gewerbe zu versteuern ist.

Dahingegen rechnet die Tantieme, die der Geschäftsführer einer G. m. b. H. bezieht, da dessen Stellung der eines Vorstandes einer Aktiengesellschaft gleichkommt, zum Einkommen aus unselbständiger Arbeit und unterliegt als solche dem Lohnabzug. Unter Umständen kann in der Tantieme eine versteckte Gewinnverteilung zu erblicken sein, nämlich dann, wenn die Geschäftsanteile sämtlich in die Hand des Geschäftsführers gekommen sind und der Tantiemengewährung die Vorschrift des § 181 BGB. (Kontrahieren mit sich selbst) im Einzelfalle entgegensteht, oder wenn mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer ein Vertrag über eine Tantieme geschlossen wird, die in auffallendem Mißverhältnis zur Leistung des Geschäftsführers steht und deshalb nicht als Entgelt dieser Leistung angesehen werden kann. (RFH. Bd. 2. 266.)

Zur Einkommensteuerpflicht der Kommanditisten.

Von Professor Dr. Waldecker, Königsberg.

Zu meinen Ausführungen DStZtg. 13, 650 und 698 ff. macht mich Herr Regierungsrat Dr. Kurt Ball in Berlin freundlicher Weise aufmerksam auf ein Urteil des RFH. vom 11. 7. 1924, II A 206/24, mitgeteilt im Reichsanzeiger Nr. 253 vom 25. Okt. v. J. unter „Entscheidungen des RFH." als Nr. 63. Dort wird im Hinblick auf die Rentenbankumlage ausgeführt:

„Die Auffassung, daß die Kommanditeinlage Betriebsvermögen darstelle, und daß demgemäß der Kommanditist zum rentenbankumlagepflichtigen Mitinhaber eines Betriebs wird, ist in dieser Allgemeinheit unrichtig. Es ist bestritten, ob ein auf festes Gehalt Gesetzter und am Gewinn und Verlust nicht Beteiligter als Gesellschafter einer Handelsgesellschaft angesehen werden kann. Von Staub, dem Reichsgericht in einer Entscheidung und vom preuß. OVG. wird es schlechthin verneint. Auch die Gegner dieser Anschauung, Düringer-Hachenburg und das RG. in anderen Entscheidungen, denen der RFH. beigetreten ist, erklären den so Beteiligten nicht schlechthin für einen Gesellschafter, sondern sprechen nur aus, daß ein festes Entgelt die Teilnahme an der Gesellschaft nicht ausschließe, weil trotzdem die Absicht, den Gesellschaftszweck zu fördern, möglich sei; immerhin spreche in solchem Falle die Vermutung gegen eine Beteiligung. Es muß daher untersucht werden, welche Abreden dem Verhältnisse des Kommanditisten zur Kommanditgesellschaft zu Grunde liegen, ob sie insbesondere auf die Förderung eines gemeinschaftlichen Zwecks (§ 705 BGB., § 161 HGB.) gerichtet sind, ob und in welcher Weise der Kommanditist an der Geschäftsführung beteiligt ist, und ob danach seine Einlage als Teil des Gesellschaftsvermögens betrachtet werden kann, oder ob er nur als Gesellschaftsgläubiger angesehen werden muß. Nur in ersterem Fall hat er als Unternehmer eines Betriebes zu gelten, und nur dann kann er mit der auf die Betriebe gelegten Rentenbankumlage belastet werden."

Das ist zwar noch nicht ganz die von mir a. a. O. vertretene Auffassung, aber immerhin spricht hier der RFH. mit aller wünschenswerten Deutlichkeit aus, daß es auf die Absprache im Einzelfall ankommt — bei der Rentenbankumlage. Ob der RFH. dasselbe auch für die Einkommen- und Vermögensteuer gelten lassen würde, bleibt vorerst noch immer eine offene Frage, hinsichtlich deren man nur wünschen kann, daß auch insoweit den Verhältnissen des Einzelfalles Rechnung getragen werden möchte, wie ich das a. a. O. für notwendig erachtet werde[1]). Zu Gunsten meiner dortigen Auffassung könnte auch noch angeführt werden, daß selbst dann, wenn man den Relativsatz in § 7 Ziff. 3 EinkStG. nur auf die dritte Alternative der „anderen Erwerbsgesellschaft" bezieht, zu berücksichtigen bliebe, daß unverkennbar drei gleichartige Fälle nebeneinander gestellt werden, so daß man die beiden ersteren Alternativen zur Erläuterung des dritten Falles und umgekehrt zu verwerten berechtigt ist. Daraus ergäbe sich dann, daß mit den beiden ersteren Fällen nur solche Gesellschaften bzw. Gesellschafter gemeint sind, wo eben persönliche Unternehmerqualität im Einzelfalle vorliegt.

Die Grundlagen der Kirchensteuer 1924 und 1925 und ihre Erhebung, insbesondere in den besetzten Gebieten.

Von Steuersyndikus Dr. jur. Rabich, Köln.

In Preußen ist das Kirchensteuerrecht grundlegend für die katholischen Kirchengemeinden und Gesamtverbände durch Staatsgesetz vom 14. 7. 1905 und für die Kirchen-

[1]) Die neuen Steuergesetzentwürfe behalten für die Einkommensteuer den seitherigen Wortlaut bei, um für die Vermögensteuer der offenen Handelsgesellschaften usw. den Erwerbsgesellschaften gleichzustellen, d. h. als solche zu besteuern. Da mir bis zum Abschlusse der Korrektur die Gründe für diese differenzierende Behandlung nicht zugänglich waren, soll auf diese Fragen später eingegangen werden.

gemeinden und Parochialverbände der Evangelischen Landesverbände der neun älteren Provinzen durch das Kirchengesetz vom 26. 5. 1905 und durch das ergänzende Staatsgesetz vom 14. 7. 1905 normiert worden, während für die evangelische Landeskirche der neuen Provinzen eine gleichartige Regelung durch die Kirchen- und Staatsgesetze vom 10./22. März 1906 vorgesehen ist. Den Grundgedanken für die kirchliche Besteuerung, der im § 9 Abs. 2 und § 11 Abs. 2 der Kirchensteuergesetze niedergelegt ist, bildet der Anschluß der Erhebung der Kirchensteuern an die staatliche Einkommensteuer, und zwar in Form von Zuschlägen.

Nach den Vorschriften des kath. KStG. § 18 und Art. II § 1 des ergänzenden Staatsgesetzes der evangelischen Landeskirche sind die zuständigen Staats- und Gemeindebehörden verpflichtet, den zur Veranlagung der Kirchensteuern zuständigen Kirchengemeindeorganen alle Unterlagen, deren sie für die Veranlagung der Kirchensteuern bedürfen, auf Anfordern mitzuteilen.

An dieser Rechtslage ist auch durch Art. 137 Abs. 6 der Reichsverfassung, durch welchen den öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaften das Besteuerungsrecht auf Grund der bürgerlichen Steuerlisten nach Maßgabe der landesrechtlichen Bestimmungen gewährleistet worden ist, zwar nichts geändert worden, jedoch ist durch § 2 in Verbindung mit § 15 Abs. 1 des LStG. vom 30. 3. 1920 die Hauptgrundlage der Kirchensteuer insofern verschoben worden, als an Stelle der preußischen Staatseinkommensteuer als Basis der Kirchenbesteuerung die Reichseinkommensteuer getreten ist.

Maßgebend für die Erhebung der Kirchensteuer waren die Ergebnisse des dem Kirchensteuerjahr (1. 4. bis 31. 3.) vorausgegangenen Reichseinkommensteuerjahres, wobei für das Einkommen aus Landwirtschaft, Gewerbebetrieb, freien Berufen und für sonstige Einkommen die nach den Vorschriften des § 29 EStG. veranlagte Einkommensteuer die geeignete Grundlage abgab.

Für die Lohnsteuerpflichtigen war bereits im § 52b EStG. vorgesehen, daß, soweit die auf den Arbeitslohn entfallende Einkommensteuer nach den Vorschriften des Gesetzes nicht veranlagt wird, die nach § 46 einbehaltenen und gemäß § 51 vorschriftsmäßig verwendeten oder abgeführten Beträge als veranlagt gelten sollten. Diese rechtlichen Unterlagen für die Umlegung und Erhebung der Kirchensteuer wurden durch die in ihren Wirkungen und Folgeerscheinungen auf dem Gebiete des Wirtschaftslebens und der Steuergesetzgebung alle Befürchtungen übertreffende Inflation völlig untergraben. Durch die Zweite Steuernotverordnung vom 19. 12. 1923 wird für die Kirchenbesteuerung eine neue gesetzliche Basis geschaffen.

Der Maßstab für die Umlegung der Kirchensteuer im Rechnungsjahr 1924 würde nach dem bisherigen Verfahren die im Kalenderjahr 1923 entrichtete Reichseinkommensteuer gebildet haben. Nach Art. I § 1 Abs. 3 der Zweiten Steuernotverordnung gelten als endgültige Einkommensteuer für das Kalenderjahr 1923 die auf die Steuerschuld des Kalenderjahres 1923 insgesamt geleisteten Vorauszahlungen und Abschlußzahlungen und der im Kalenderjahr 1923 bewirkte Steuerabzug vom Arbeitslohn. Die Steuernotverordnung sieht also von einer Veranlagung gemäß § 29 völlig ab, da eine Feststellung des sich aus Papiermarkbeträgen ganz verschiedenen Wertes zusammensetzenden Einkommens sinnwidrig gewesen wäre. Aus den gleichen Gründen ist aber auch die Erhebung der Kirchensteuer 1924 weder auf die nach den bisherigen Vorschriften im Kalenderjahr 1923 geleisteten Vorauszahlungen, noch auf die Abschlußzahlung, noch auf den Steuerabzug vom Arbeitslohn aufgebaut worden. Die Erwägung nämlich mußte ausschlaggebend sein, daß eine einfache Addition z. B. der Steuerabzüge in Papiermark, die zu Zeiten mit ganz verschiedener Markbewertung einbehalten waren und infolgedessen auch in ihren inneren Werten weit divergierten, eine durchaus falsche Basis für die Errechnung und Veranlagung der Kirchensteuer der Lohnsteuerpflichtigen abgegeben haben würde. Hinzu kam, daß auch seitens des Reichsfinanzministeriums auf eine Nachprüfung und listenmäßige Feststellung des im Kalenderjahre 1923 bewirkten Steuerabzuges durch die Finanzämter verzichtet worden war und somit die erforderlichen Unterlagen nicht vorhanden waren.

Daher ist in Art. I § 25 der Zweiten Steuernotverordnung entsprechend der alten Vorschrift des § 52 EStG. die Erhebung der Kirchensteuer der unselbständigen Arbeitnehmer im Jahre 1924 dahingehend gesetzlich geregelt worden, daß die im Wege des Lohnabzugsverfahrens einbehaltenen und vorschriftsmäßig verwendeten Beträge für die Steuerzwecke der Kirchengemeinden als veranlagt gelten sollen. Hierbei ist in Satz 2 des § 25 als Abschluß einer bereits in früheren Jahren einsetzenden Entwickelung, die in dem Ministerialerlaß vom 25. 10. 1923 — G I 2990 — eine zwar vorläufige, aber einer rechtlichen Grundlage entbehrende Erledigung gefunden hatte, vorgesehen worden, daß für Lohnsteuerpflichtige Pauschbeträge festgesetzt werden können, die als veranlagte Einkommensteuer gelten. Da nach preuß. Kirchensteuerrecht die Kirchengemeinden nicht die Befugnis besitzen, Pauschbeträge festzustellen und für die Steuerpflichtigen für verbindlich zu erklären, wurde dem Reichsfinanzminister in Satz 3 des § 25 die besondere Ermächtigung zum Erlaß näherer Ausführungsbestimmungen erteilt. Diese sind in dem Runderlaß vom 14. 2. 1924 — III C 2/300 — über die Heranziehung der Lohnsteuerpflichtigen zur Kirchensteuer für das Kirchensteuerjahr 1924 verfügt worden und sollen einer kurzen Erörterung unterzogen werden.

Während bereits in einem Erlaß vom 12. 1. 1924 — III C 2/100 — für die Eingruppierung der Lohnsteuerpflichtigen in 5 Klassen allgemeine Richtlinien aufgestellt worden waren, die jedoch keinen für die Kirchengemeinden verbindlichen Charakter trugen, setzt der Runderlaß vom 14. 2. ausdrücklich die Pauschbeträge fest, die für Lohnsteuerpflichtige als veranlagte Einkommensteuer zu gelten haben und ordnet die Zensiten in 11 Gruppen ein. Der Erlaß nimmt als Grundlage die Besoldungsordnung des Reiches vom Dezember 1923 an, faßt aber, um nicht zu viele Gruppen bilden zu müssen, in den fünf untersten Stufen je mehrere Beamtenkategorien zusammen und legt zur Vermeidung von Härten den Steuerbetrag eines kinderlos verheirateten Beamten in Ortsklasse E in der jeweils ersten Stufe der Besoldungsgruppe zugrunde. Auf diese Weise ist auch für die Einreihung der sonstigen (privaten) Arbeitnehmer mit entsprechendem Einkommen, die im einzelnen durch die Kirchenbehörden unter Mitwirkung der Finanzämter erfolgt, ein gewisser Spielraum geschaffen worden. Die Pauschbetragsgruppen sind folgende:

Gruppe	Durchschnittseinkommen 1923 ohne Zuschläge Mark	Pauschbetrag Mark
I. Beamte der Klasse A I u. private Arbeitnehmer mit nicht höherem Einkommen	800,—	30,—
II. Beamte A II—A V, Angestellte III—V u. sonstige Arbeitnehmer mit entsprechendem Einkommen .	900,— bis 1400,—	60,—
III. Beamte A VI—A IX, Angestellte VI—IX u. sonstige Arbeitnehmer usw. . . .	1400 — 2600,—	110,—

Gruppe	Durchschnittseinkommen 1923 ohne Zuschlage Mark	Pauschbetrag Mark
IV. Beamte A X—A XII, Angestellte X—XII u. sonstige Arbeitnehmer usw. . . .	2600,— „ 3800,—	220,—
V. Beamte A XIII — B 2, Angestellte XIII u. sonstige Arbeitnehmer usw. . . .	3800,— „ 4800,	350,—
VI. Beamte B 3 u. sonstige Arbeitnehmer usw. . . .	5300,—	500,—
VII. Beamte B 4 u. sonstige Arbeitnehmer usw. . . .	6300,—	600,—
VIII. Beamte B 5 u. sonstige Arbeitnehmer usw. . . .	7400,—	700,—
IX. Beamte B 6 u. sonstige Arbeitnehmer usw. . . .	10000,—	950,—
X. Beamte B 7 u. sonstige Arbeitnehmer usw. . . .	12000,—	1150,—

In Gruppe XI beträgt der Pauschsatz 10% des mit 12 vervielfachten, im Dezember 1923 bezogenen Arbeitslohns für alle Arbeitnehmer mit höherem Einkommen als B 7.

Die Pauschbeträge, die unverändert für Unverheiratete und kinderlos Verheiratete Geltung haben, ermäßigen sich gemäß § 3 des Erlasses für jedes zur Haushaltung des Arbeitnehmers zählende minderjährige Kind im Sinne des § 17 Abs. 2 EStG. um 10 Gm.

Nach den Vorschriften des Erlasses besitzen nur die Landesfinanzämter die Ermächtigung zur anderweiten Festsetzung der Pauschbeträge und auch nur unter den beiden Voraussetzungen, daß dies einmal nach den örtlichen Verhältnissen erforderlich erscheint und ferner nur im Einvernehmen mit den Kirchenbehörden. Als Kirchenbehörden kommen in diesem Falle nur die kirchlichen Oberbehörden (Bischöfliche General-Vikariate und Konsistorien) in Betracht, da es sich um eine Änderung des Ersatzes für eine veranlagte Reichssteuer handelt, deren Entscheidung über die Kompetenz der örtlichen Kirchengemeinden hinausgeht. Durch diesen Erlaß, dessen Vorschriften nach der Schlußbestimmung nicht nur auf die Steuern der christlichen Kirchen, sondern auch auf die der anderen öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaften, z. B. der Synagogengemeinden Anwendung finden, ist also im Wege der sogen. klassifizierten Kopfsteuer durch Festsetzung von Pauschbeträgen für alle dem Lohnabzug aus nicht selbständiger Arbeit unterworfenen Arbeitnehmer der gesetzliche Verteilungsmaßstab für die Umlegung der Kirchensteuer 1924 geschaffen worden.

Auch die rechtlichen Grundlagen für die Veranlagung und Erhebung der Kirchensteuer 1924 für alle dem Lohnabzug nicht unterliegenden Einkommen aus Gewerbebetrieb, Land- und Forstwirtschaft, freien Berufen usw. sind in der Zweiten Steuernotverordnung verankert. In Art. I § 3 wird bei der Normierung der im Kalenderjahr 1924 zu leistenden Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer ausdrücklich auf § 42 EStG. in der Fassung des Gesetzes vom 20. 12. 1921 als ihrer gesetzlichen Grundlage Bezug genommen. Während zwar die Vorschriften des § 42 an vierteljährlichen Terminen Vorauszahlungen in Höhe von je einem Viertel der bei der letzten Veranlagung festgestellten Einkommensteuerschuld vorsehen, sind in Art. I §§ 3 bis 15 der Zweiten Steuernotverordnung und der zu ihr erlassenen Durchführungsbestimmungen — ausgenommen die Vorschriften für die Landwirtschaft — monatliche Vorauszahlungen statuiert, die je nach den verschiedenen Gewerbe- und Betriebsarten verschiedenartig ausgestaltet sind. Diese Vorauszahlungen, die an die Stelle der in § 42 festgelegten Vorauszahlungen getreten sind, müssen zweifellos als Ersatz für die aus den oben besprochenen Gründen nicht einwandfrei zu ermittelnden Ergebnisse der Veranlagung 1923 angesehen werden und bilden somit ebenso wie die durch Art. I § 25 eingeführten Pauschbeträge die gesetzlichen Grundlagen für die Umlegung und Erhebung der Kirchensteuer 1924 der von diesen Vorauszahlungen betroffenen Steuerpflichtigen, — s. Erlaß des Preuß. Ministers für Wissenschaft, Kunst und Volksbildung vom 30. 1. 24 — G I 320, G II — betreffend Erhebung der Kirchensteuer für 1924 in den kath. Kirchengemeinden und Gesamtverbänden. „Unter den durch die Zweite Steuernotverordnung geschaffenen rechtlichen und tatsächlichen Verhältnissen sind diese Vorauszahlungen als die Reichseinkommensteuer im Sinne des § 9 Abs. 2 des Kirchensteuergesetzes vom 14. 7. 05 zu betrachten."

In der zu dem genannten Erlaß herausgegebenen Anweisung, der sich die Richtlinien des Erlasses des Evangelischen Oberkirchenrates vom 31. 1. 1924 — E O I 6235 — betreffend Erhebung der Kirchensteuer für 1924 der Evangelischen Landeskirche in den älteren Provinzen im Wortlaute fast übereinstimmend anschließen, ist zunächst ausdrücklich festgelegt, daß die Erhebung der Kirchensteuern in der Form von Zuschlägen zu den im Verlauf des Rechnungsjahres auf die Einkommensteuer zu leistenden Vorauszahlungen und zu den für die Lohnsteuerpflichtigen festzusetzenden Pauschbeträgen erfolgen soll. Da eine auch nur schätzungsweise Angabe der Unterlagen (der sogen. Maßstabsätze) seitens der Finanzämter unmöglich war, mußte der Hundertsatz der Zuschläge vorab auf Grund eigener, gewissenhafter Schätzung des Kirchensteuerbedarfs unter besonderer Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse seitens der Kirchengemeinde selbst in einem Umlagebeschluß, der der Genehmigung der Kirchen- und Staatsaufsichtsbehörden bedurfte, festgestellt werden. Ebenso wie die Anweisung, besitzen auch die Umlagebeschlüsse nur eine zeitliche Geltungsdauer für das Rechnungsjahr 1924, d. i. die Zeit vom 1. 4. 1924 bis 31. 3. 1925. Den Kirchengemeinden ist es jedoch unbenommen geblieben, in einem neuen Umlagebeschluß einen anderen Hundertsatz mit Wirkung für alle nach Veröffentlichung des neuen Hundertsatzes fälligen Kirchensteuerzahlungen festzusetzen, falls sich im Laufe des Rechnungsjahres der erste Hundertsatz als zu niedrig oder zu hoch herausstellen sollte. Dagegen dürfen die Zuschläge des gleichen Beschlusses nicht voneinander abweichen, sondern der einzelne Umlagebeschluß muß die Zuschläge in gleichen Hundertsätzen sowohl zu den Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer wie auch zu den gemäß Art. I § 25 festgesetzten Pauschbeträgen vorsehen.

Gemäß § 18 Abs. I des KStG. (Ziff. 7 d. Anweisung) hat sofort nach Genehmigung des Umlagebeschlusses durch die Aufsichtsbehörden die Veröffentlichung des Hundertsatzes in ortsüblicher Weise zu erfolgen. In der Veröffentlichung müssen auch die Pauschbeträge angegeben und bekanntgemacht werden, daß jeder Kirchensteuerpflichtige, der Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer zu leisten hat, gleichzeitig mit jeder Vorauszahlung den auf diese entfallenden Kirchensteuerzuschlag in einem ziffernmäßig besonders bezeichneten Betrage zu entrichten verpflichtet ist. Da gemäß § 18 Abs. 4 bzw. § 19 Abs. 4 der KStG. die Steuern in den ersten acht Tagen eines jeden Kalendervierteljahres fällig sind, ist die Aufnahme der letztgenannten Vorschrift sowohl in den Umlagebeschluß wie auch in die Bekanntmachung unbedingt erforderlich, während es dem Ermessen der Kirchenbehörden überlassen bleiben muß, die Zuschläge zu den Pauschbeträgen quartalsweise zu erheben.

Die Veranlagung selbst, die einen internen Verwaltungsakt der Kirchenbehörde darstellt, erfolgt (Ziffer 9

der Anweisung) durch die Feststellung, daß der einzelne Steuerpflichtige zu den Einkommensteuervorauszahlungen Zuschläge in der Höhe des jeweils geltenden Hundertsatzes zu entrichten hat und bei den im Lohnabzugsverfahren Besteuerten auch durch ihre Einreihung in eine der den Pauschbeträgen entsprechende Gruppe von Kirchensteuerpflichtigen. Zu unterscheiden von dieser Veranlagung ist die Benachrichtigung an den Steuerpflichtigen. Soweit nach dem Ermessen des Gemeindekirchenrats bzw. Kirchenvorstandes und des Finanzamtes eine besondere Benachrichtigung der Steuerpflichtigen über die Veranlagung durch Kirchensteuerbescheid erfolgt, hat dieser die Ergebnisse der Veranlagung zu enthalten und den z. Zt der Benachrichtigung geltenden Hundertsatz anzugeben. Unterliegt der Steuerpflichtige der Besteuerung im Wege des Lohnabzugsverfahrens, so ist auch der zugrunde gelegte Pauschbetrag sowie der Betrag der z. Zt. geltenden Kirchensteuer mitzuteilen.

Ob die Einziehung anstatt durch das Finanzamt durch eine kirchliche Hebestelle zu erfolgen hat, bleibt der örtlichen Vereinbarung überlassen, soweit nicht bereits die Übertragung der Steuerverwaltung auf die Finanzbehörden stattgefunden hat.

Während im unbesetzten Gebiet die Veranlagung längst im Gange war, und den Gemeinden je nach der Höhe der durch die Umlagebeschlüsse zu den Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer festgelegten Hundertsätze die Kirchensteuern mehr oder weniger reichlich zuflossen, wurden in den beteiligten Ministerien noch Beratungen gepflogen, auf welche Basis die Erhebung der Kirchensteuer 1924 in den besetzten Gebieten zu stellen sei. Da hier die Vorschriften der Zweiten Steuernotverordnung seitens der Rheinlandkommission noch nicht zugelassen worden waren — ob und wann überhaupt eine Genehmigung erfolgen würde, blieb ziemlich ungewiß —, fehlten für die besetzten Gebiete einstweilen die durch die Steuernotverordnung geschaffenen und oben besprochenen Grundlagen für die Veranlagung der Kirchensteuer 1924. Der Erlaß des Preuß. Ministers für Wissenschaft, Kunst und Volksbildung vom 26. 2. 1924 — G I 320 II G II A III — greift daher zu einem Notbehelf und bestimmt, daß im besetzten Gebiet noch die Reichseinkommensteuer für 1922 als Einkommensteuer im Sinne des § 9 Abs. 2 des KStG. und somit als der gesetzliche Maßstab für die kirchliche Umlage angesehen werden solle, da auf das Jahr 1923 mangels Feststellung der Reichseinkommensteuer nicht zurückgegriffen werden könne.

Wenn auch einerseits die überaus schwierige steuerrechtliche Lage für das besetzte Gebiet nicht verkannt werden darf, und andererseits der Notlage, in der die Kirchengemeinden in den letzten Jahren um ihr Dasein zu kämpfen hatten, zweifellos Rechnung getragen werden mußte, so ist doch die durch den Erlaß vom 26. 2. beschlossene Umlageerhebung als ein Fehlgriff zu bezeichnen. Ein Zurückgehen auf das Einkommen des Jahres 1922 für die steuerliche Erfassung des im Jahre 1924 voraussichtlich zu erzielenden Einkommens war schon aus dem Grunde unmöglich, weil das Jahr 1922 ein Jahr der Hochkonjunktur in fast allen Branchen gewesen ist und infolge der ständig wachsenden Inflation große Papiermarkgewinne in den Bilanzen ausgewiesen wurden, während der Ertrag des Jahres 1924 infolge der durch die Ruhrbesetzung eingetretenen Wirtschaftskrise und des völligen Darniederliegens von Handel und Industrie einerseits und die inzwischen erfolgte Stabilisierung unserer Währung andererseits sich allem Ermessen nach auf einer viel geringeren Höhe bewegen mußte. Als große Härte mußte es aber von den Steuerpflichtigen empfunden werden, daß die Erhebung der Kirchensteuer bereits zum zweiten Male (1923 und 1924) auf dem Veranlagungsergebnis des Jahres 1922 basiert wurde und je nach der Wahl des Steuersatzes pro 1000 oder gar pro 100 Papiermarksteuer 1922 seitens der örtlichen Kirchengemeinden eine Höhe von 50—60% und in einzelnen Fällen noch höherer Prozentsätze der gesamten Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer ergab. In Köln wurde z. B. seitens der evangelischen und katholischen Kirchengemeinde 0.48 Goldmark pro 1000 Papiermarksteuer 1922 und seitens der Synagogengemeinde in zwei Umlagen 0,03 Goldmark pro 100 Papiermarksteuer 1922 erhoben. Die Mahnung des Erlasses vom 26 2., daß die Kirchengemeinden etwaige Härten, die bei Anwendung dieses alten, vielfach durch die wirtschaftliche Entwicklung überholten Maßstabes entstehen können, durch teilweisen Erlaß oder Stundung beseitigen sollen, ist von vielen, insbesondere katholischen und evangelischen Kirchengemeinden weitestgehend berücksichtigt worden, während andere sogar zu einer zwangsweisen Einziehung dieser enorm hohen Kirchensteuerbeträge schritten.

In dieser für viele Kirchensteuerpflichtigen unerträglich gewordenen Lage trat am 14. 5. 1924 eine Änderung ein. Durch Genehmigung der Zweiten Steuernotverordnung vom 19. 12. 1923 seitens der Rheinlandkommission für die besetzten Gebiete waren mit Wirkung vom 1. 4. 1924 auch für die Rheinlande die gleichen gesetzlichen Unterlagen für die Erhebung der Kirchensteuer 1924 wie im unbesetzten Gebiete für alle dem Lohnabzug nicht unterworfenen Einkommen und auch für die Lohnsteuerpflichtigen geschaffen, zumal auch die Verordnung vom 26. 2. 1924 (RMBl. S. 88) über die Festsetzung von Pauschbeträgen für die Veranlagung der Lohnsteuerpflichtigen zur Kirchensteuer 1924, die inhaltlich mit dem oben besprochenen Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 14. 2. 1924 übereinstimmt, für das besetzte Gebiet zugelassen worden war. Dieser veränderten steuerlichen Rechtslage trägt auch der Erlaß des Preuß. Ministers für Wissenschaft, Kunst und Volksbildung vom 11. 6. 1924 — mitgeteilt durch Erlaß des RFM. vom 28. 6. 1924 III C 1/2770 — durch die ausdrückliche Anordnung Rechnung daß von Beginn des Kirchensteuerjahres ab für die Veranlagung und Erhebung der Kirchensteuer im besetzten Gebiet die gleichen Grundlagen in Geltung seien, wie für die Umlageerhebung der Kirchensteuer im unbesetzten Gebiet und daß die Voraussetzungen des Erlasses vom 26. 2., der die Erhebung der Kirchensteuer 1924 auf der Reichseinkommensteuer 1922 basiert, in Fortfall gekommen seien. Daher soll auch in den besetzten Gebieten die Kirchensteuer in Form von Zuschlägen zu den im Verlauf des Rechnungsjahres auf die Reichseinkommensteuer zu leistenden Vorauszahlungen und zwar gleichzeitig mit diesen und bemessen nach ihrer jeweiligen Höhe und ferner zu den gemäß § 25 Satz 2 und 3 der Zweiten Steuernotverordnung für die Lohnsteuerpflichtigen festzusetzenden Pauschbeträgen erhoben werden. Der seitens einzelner Kirchengemeinden unterbreitete Vorschlag, den Jahresbetrag der Kirchensteuer auf Grund des Vierfachen eines Vierteljahresbetrages der Vorauszahlungen zu veranlagen, wird in dem Erlaß für unzulässig erachtet und abgelehnt.

In der dem Erlaß vom 11. 6. beigegebenen Anweisung ist zwar bemerkt, daß Kirchengemeinden, die Umlagebeschlüsse auf der Grundlage der Einkommensteuer für 1922 bereits gefaßt oder sich überhaupt mit ihrem Kirchensteuergeschäft für 1924 hierauf eingestellt haben, die Erhebung der Umlage auf der vorbezeichneten Grundlage nicht verwehrt werden könne, sofern nicht im Einzelfalle besondere Unzuträglichkeiten zu erwarten sind. Durch diesen Hinweis sollte jedoch nicht zum Ausdruck gebracht werden, daß nach Inkrafttreten der Zweiten Steuernotverordnung oder gar noch gegen Ende des Kalenderjahres 1924 neue Umlagebeschlüsse auf Grund der Reichseinkommensteuer 1922 ge-

faßt und ausgeführt werden dürfen, wie dies seitens einzelner Kirchen- und Synagogengemeinden geschehen ist, sondern es wird den Kirchenbehörden nur gestattet, bereits vor Bekanntwerden des Erlasses vom 11. 6. auf der Basis der Einkommensteuer 1922 gefaßte Umlagebeschlüsse zur Durchführung zu bringen. Die Anweisung bestimmt nämlich unzweideutig, daß die Grundsätze des Erlasses im besetzten Gebiet überall da zur Geltung zu bringen sind, wo die Erhebung der Kirchensteuer auf Grund der Einkommensteuer 1922 noch nicht in die Wege geleitet worden ist. Jeder auf einer anders lautenden Auslegung dieser Anweisung basierende Umlagebeschluß würde daher nicht nur gegen den klaren Wortlaut des Erlasses und die grundlegenden Vorschriften der Zweiten Steuernotverordnung verstoßen und daher ungültig sein, sondern auch schon aus dem Grunde undurchführbar sein, weil eben jede Erhebung der Kirchensteuer auf der Grundlage der Einkommensteuer 1922 unerträgliche Härten für die Steuerpflichtigen zeitigen muß.

Die ganze Art der Veranlagung macht es den Kirchensteuerbehörden zwar unmöglich, das Kirchensteuersoll im ganzen und im einzelnen festzulegen, da ihnen die Höhe der auf die Einkommensteuer zu entrichtenden Vorauszahlungen vor der Fälligkeit unbekannt ist, und sie daher nicht in der Lage sind, die Höhe der Kirchensteuerzuschläge einigermaßen richtig zu bemessen. Dieser Nachteil einer ungenauen Etatisierung wird aber durch den Vorteil reichlich aufgewogen, daß die Kirchengemeinden auf einen fortlaufenden Eingang von Kirchensteuern rechnen können und daher in den Stand gesetzt sind, die während der Nachkriegs- und Inflationszeit am Kirchenvermögen entstandenen Schäden einigermaßen wieder wettzumachen.

Zu der Veranlagung der Kirchensteuer 1924 in den besetzten Gebieten sei abschließend noch bemerkt, daß sich hier teils infolge Verzögerung der Durchführung der Zweiten Steuernotverordnung, teils auch infolge Überlastung der Finanzämter die Erhebung der Steuer 1924 noch nicht in prozentualen Zuschlagszahlungen zu den monatlichen Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer ermöglichen ließ. Auf Grund der seitens der Finanzämter den Kirchensteuerbehörden übermittelten Unterlagen über die gesamten Vorauszahlungen im Jahre 1924 wird vielmehr die Kirchensteuer in einem Betrage je nach der Höhe der in den Umlagebeschlüssen festgesetzten Hundertsätzen erhoben. Die den Steuerpflichtigen nunmehr zugestellten endgültigen Kirchensteuerbescheide für 1924 benennen diesen Steuerbetrag, von dem die als vorläufige Kirchensteuer erhobenen Summen in Abgang gestellt sind. Für die Umlageerhebung in dem Kirchensteuerjahr 1925 (1. 4. 1925 bis 31. 3. 1926) ist jedoch das den Vorschriften der Zweiten Steuernotverordnung und der einschlägigen Erlasse entsprechende Verfahren der monatlichen Kirchensteuerzuschlagszahlungen zu den Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer vorgesehen.

Der § 38 des Steuer-Überleitungsgesetzes bedeutet auf dem Gebiete der Kirchensteuer eine Wiederholung des Verfahrens von 1924 für 1925. Die Kirchensteuer der Lohnsteuerpflichtigen für 1925 soll in der gleichen Weise festgesetzt werden, wie für 1924, d. h. auf Grund von Pauschbeträgen, die als veranlagte Einkommensteuer für 1924 gelten, da sich dieses System bereits im Jahre 1924 als durchaus brauchbar erwiesen hat.

Auch für die Kirchensteuer der Nichtgehaltsempfänger (Gewerbebetrieb, sonstiges Einkommen usw.) wird das bisherige Verfahren beibehalten, da ja die Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer 1925 durch die Vorschriften der §§ 26 ff. des Steuer-Überleitungsgesetzes in fast gleicher Weise geregelt sind, wie im Jahre 1924. Nach Genehmigung des Steuer-Überleitungsgesetzes durch den Reichstag und seine Zulassung durch die Rheinlandkommission verbleibt es auch hinsichtlich der Erhebung der Kirchensteuer 1925 für die besetzten Gebiete bei dem bisherigen Verfahren.

Rechtsmittelverzicht und Widerruf. Von Regierungsrat Dr. Blümich, Landesfinanzamt Groß Berlin.

I. Der Mangel an festbestimmten Besteuerungsunterlagen in der Übergangszeit, insbesondere auf dem Gebiet der Einkommensteuer, bei der die Abschlußzahlung für 1923 nach Artikel I § 1 der Zweiten Steuernotverordnung nach der Leistungsfähigkeit bemessen werden konnte, hat dazu geführt, daß die Finanzämter häufig im Wege der Verhandlungen zu einer Einigung über die Höhe des Steuerbetrages zu kommen suchten. War eine Einigung erzielt, so wurde ein Steuerbescheid in der anerkannten Höhe erlassen, wenn der Steuerpflichtige nicht auf die Zustellung eines Bescheides verzichtet hatte. Eine solche Einigung ist kein beide Teile bindender Vergleich im Sinne des Zivilrechts über den Steueranspruch des Reichs, denn das Vorhandensein und die Höhe des Steueranspruchs kann bei der öffentlich-rechtlichen Natur dieses Anspruchs nicht durch ein Rechtsgeschäft der Behörde, sondern lediglich durch das Vorhandensein der Besteuerungsmerkmale begründet werden (RFH. Bd. 8 S. 159).

Nach der auf Grund der Einigung erfolgten Zustellung des Steuerbescheides haben verschiedentlich Steuerpflichtige im Rechtsmittelwege eine Ermäßigung der Steuer zu erreichen versucht. Es fragt sich, ob diese Versuche nicht an verfahrensrechtlichen Schranken scheitern müssen. Es kommt hier die Bestimmung des § 233 AO. in Betracht. Danach kann auf Einlegung von Rechtsmitteln verzichtet werden; ein trotzdem eingelegtes Rechtsmittel ist als unzulässig zu verwerfen. In der Literatur ist die Frage streitig, ob im Hinblick auf § 231 AO. schon vor dem Vorliegen eines Steuerbescheides rechtswirksam auf Rechtsmittel verzichtet werden kann. Bejaht man diese Frage, dann muß das Rechtsmittel des Steuerpflichtigen, der einen bestimmten Betrag anerkannt und einen dementsprechenden Bescheid zugestellt erhalten hat, wegen Unzulässigkeit verworfen werden. Von den beiden Hauptkommentaren zur Abgabenordnung steht der eine, Mrozek (Anm. 2 zu § 233), auf dem strengen formalistischen Standpunkt des Prozeßrechts, das bei Prozeßhandlungen keinen Widerruf (RG. in Zivils. Bd. 105 S. 355) und keine Bedingung zuläßt und — wenigstens auf dem Gebiete des Strafprozesses (vgl. Löwe-Rosenberg, Strafprozeßordnung 16. Aufl. 1925 Anm. 5 zu § 302) — einem vor Beginn der Rechtsmittelfrist ausgesprochenen Verzicht die Rechtswirksamkeit versagt, während Senatspräsident Becker in seinem Kommentar im Hinblick auf die tatsächliche Verwaltungsübung und die Entwicklung des Steuerrechts einen freieren Standpunkt einnimmt, ohne allerdings die Zulässigkeit des vorherigen Verzichts und die Anfechtbarkeit wegen Irrtums uneingeschränkt zu bejahen. Ob vor Erlaß des Bescheides oder der Verfügung, so führt Becker Anm. 1 zu § 233 AO. aus, wirksam verzichtet werden könne, sei durch die Abgabenordnung nicht geregelt; Unterwerfung unter die Willkür der Behörden sei unwirksam; daraus folge aber nicht, daß ein Verzicht unwirksam wäre, der unter der Voraussetzung erklärt werde, daß der Bescheid in bestimmter Weise ergehe. Die tatsächliche Übung spreche für die Bejahung dieser Frage, die Bejahung liege im Interesse sowohl der Reichsfinanzverwaltung, wie der Pflichtigen und, wenn man von vorgefaßten Meinungen absehe, werde der Bejahung nichts weiter im Wege stehen.

Diese Ausführungen finden ihre Grundlage in dem Bestreben der Abgabenordnung, den Verkehr zwischen

Steuerbehörde und Steuerpflichtigen durch Formvorschriften möglichst wenig einzuengen, wie es sich besonders in der Erleichterung der Rechtsmitteleinlegung (§ 234 AO.) zeigt. Wird bei der Einlegung von Rechtsmitteln nicht die strenge Einhaltung von Formvorschriften gefordert, so darf auf der anderen Seite die Abstandnahme von Rechtsmitteln, sei es Verzicht oder Zurücknahme, nicht durch bloße formalistische Bedenken erschwert werden.

Den von Senatspräsident Becker angedeuteten Weg beschreitet auch der Reichsfinanzhof in einem Beschluß vom 24. 9. 24 (Steuer und Wirtschaft 1924 S. 1421), der folgenden Fall betrifft:

Der Beschwerdeführer hatte Beschwerde gegen eine Abschlußzahlung eingelegt. Bei einer Verhandlung erklärte er, er wolle eine Abschlußzahlung von 250 Gm. anerkennen und entsprechende Entscheidung beantragen; werde seinem Antrag entsprochen, so betrachte er seine Beschwerde als erledigt. Das Finanzamt setzt die Abschlußzahlung auf 250 Gm. fest. Der Beschwerdeführer beantragt „in Ergänzung seiner Beschwerde" den Bescheid aufzuheben.

Der Reichsfinanzhof bestätigt die Entscheidung des Landesfinanzamts, das die Beschwerde als zurückgenommen behandelt hatte, aus folgenden Gründen:

Erklärt ein Steuerpflichtiger, daß er, wenn die Steuer auf den von ihm genannten Betrag festgesetzt würde, das von ihm eingelegte Rechtsmittel als erledigt betrachte, und setzt dann das Finanzamt die Steuer auf jenen Betrag fest, so liegt eine gültige Zurücknahme des Rechtsmittels vor. Der Beschwerdeführer beruft sich darauf, daß ihm erst nachträglich Erlasse des Landesfinanzamtes bekanntgeworden seien, aus denen er folgert, daß er zu einer Abschlußzahlung nicht verpflichtet sei. Die Zurücknahme eines Rechtsmittels kann aber wegen Rechtsirrtums jedenfalls nicht widerrufen werden. Der Beschwerdeführer ist daher des Rechtsmittels der Beschwerde verlustig gegangen (§ 237 AO.).

Der Reichsfinanzhof spricht also einer Rechtsmittelzurücknahme, die unter der Bedingung ausgesprochen wird, daß ein Bescheid in bestimmter Höhe ergeht, volle Wirksamkeit zu. Folgt man dieser Entscheidung, so führt dies bei der Ähnlichkeit der Prozeßhandlungen notwendig dazu, auch einen derartig bedingten **Verzicht** als rechtswirksam anzuerkennen.

II. Eine weitere Frage hat für die Praxis große Bedeutung, nämlich ob die Zurücknahme eines Rechtsmittels oder der Verzicht auf ein Rechtsmittel **wegen Irrtums angefochten** werden kann. Für den Zivil- und Strafprozeß gilt in der Literatur (Sydow-Busch, Anm. zu § 514 ZPO. alte Fassung, Löwe-Rosenberg a. a. O.) und in der Rechtsprechung (vgl. RG. Zivils. Bd. 105 S. 310, 355 und die dort angeführte Judikatur) der Grundsatz, daß die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über die Anfechtung von Rechtsgeschäften wegen Willensmangels (§§ 119 ff. BGB.) keine Anwendung finden, daß „vielmehr die öffentlich-rechtliche Natur des Prozesses im Interesse der Sicherstellung eines geordneten Fortganges des Verfahrens dazu nötigt, der unzweideutigen Verfügung einer Prozeßpartei über die fernere Gestaltung der prozessualen Beziehungen der Parteien zueinander die Rechtswirksamkeit nicht um deswillen zu nehmen, weil sie dem inneren Willen des Erklärenden nicht entspricht" (RG. Bd. 115 S. 335). Für die Abgabenordnung lehnt auch Mrozek A. zu §§ 233, 237 AO. die Möglichkeit der Anfechtung wegen Irrtums ohne Einschränkung ab. Becker dagegen vertritt auch hier eine weniger formalistisch strenge Ansicht und führt A. 3 zu § 233 aus: Zu der Frage, ob eine Anfechtung wegen Irrtums, Zwanges usw. möglich sei, habe die Abgabenordnung nicht Stellung genommen, eine entsprechende Anwendung der §§ 119 bis 123 BGB. sei erwünscht, werde aber mangels Regelung des Verfahrens nicht durchführbar sein, eine von der Behörde z. B. unter Androhung der Einleitung eines Strafverfahrens erzwungene Erklärung sei trotz des Grundsatzes coactus volui, sed volui nicht vorhanden, auf solche Erklärungen könne und dürfe sich die Behörde nicht berufen. Gegenüber der mangelnden Einheitlichkeit in der Literatur über die Zulässigkeit der Anfechtung wegen Irrtums ist folgende Entscheidung des RFH. vom 24. 9. 24 — VI e A 123/24 — (abgedr. in „Steuer und Wirtschaft" S. 1420) über die Zurücknahme eines Rechtsmittels auf Grund falscher Belehrung durch das Finanzamt von besonderer Bedeutung:

Der Einspruch ist zurückgenommen auf Grund von Verhandlungen, die zwei Steuerbeamte mit dem Beschwerdeführer in seiner Wohnung geführt haben. Das Protokoll enthält jedoch nur die Zurücknahme, nichts über den Inhalt dessen, was dem Beschwerdeführer von den Beamten gesagt worden ist.

Nun behauptet der Beschwerdeführer, er sei falsch belehrt worden und diese falsche Belehrung habe ihn zur Zurücknahme des Einspruchs veranlaßt. **Das ist etwas anderes als die Anfechtung der Zurücknahme eines Rechtsmittels wegen Irrtums, die nicht zulässig wäre.** Würde feststehen, daß das Finanzamt einem Steuerpflichtigen eine **falsche Auskunft** gegeben hat, die den Steuerpflichtigen zur Zurücknahme des Rechtsmittels veranlaßt hat, so müßte dem Antrage des Steuerpflichtigen, sein Rechtsmittel weiter zu verfolgen, stattgegeben werden. Nun steht hier zwar nicht fest, daß der Beschwerdeführer falsch belehrt worden ist. Der Senat kann aber nicht feststellen, was dem Beschwerdeführer gesagt worden ist, bevor er die Erklärung über die Zurücknahme des Einspruchs abgab. Die bei den Akten befindlichen nachträglichen Erklärungen der Steuerbeamten, die die Zurücknahme des Einspruchs zu Protokoll genommen haben, können, wenn auch an ihre Glaubwürdigkeit kein Zweifel zu setzen ist, doch nicht genügen. Um dem RFH. eine Entscheidung zu ermöglichen, hätte vielmehr im vorliegenden Falle in dem Protokoll gleichzeitig aufgenommen werden müssen, welche Erklärungen die Steuerbeamten dem Beschwerdeführer abgegeben haben. Da das nicht geschehen ist, muß der RFH. die Zurücknahme des Einspruchs als nicht geschehen betrachten.

Aus den Gründen der Entscheidung ist zunächst der Ausspruch von Interesse, daß die **Anfechtung wegen Irrtums nicht zulässig** ist. Hervorzuheben aber sind die weiteren Ausführungen des Reichsfinanzhofs, die wohl dahin zusammengefaßt werden können, daß sich die Steuerbehörde auf eine durch falsche Auskunft oder Belehrung veranlaßte Zurücknahme eines Rechtsmittels nicht berufen darf. Da der Reichsfinanzhof die Nachprüfungsmöglichkeit hinsichtlich der Belehrung verlangt, ist es erforderlich, daß die Beamten den Inhalt der den Steuerpflichtigen erteilten Belehrungen **aktenkundig** machen, falls die Verhandlungen sich auf die Anerkennung einer Steuerschuld erstrecken, die der Steuerpflichtige angefochten hat oder noch anfechten kann.

Die beiden angeführten Entscheidungen des Reichsfinanzhofs tragen wesentlich zur Klärung der bisher noch reichlich zweifelhaften Rechtslage bei. Etwa folgende Richtlinien werden sich aus diesen Entscheidungen herleiten lassen:

1. Der Rechtsmittelverzicht ist schon vor dem Vorliegen einer Entscheidung zulässig.

2. Eine dem Rechtsmittelverzicht beigefügte Bedingung, die lediglich die Verhinderung einer willkürlichen Entscheidung der Steuerbehörde bezweckt, macht den Verzicht nicht unwirksam.

3. Die Anfechtung wegen Irrtums ist nicht zulässig, es sei denn, daß der Irrtum durch die Steuerbehörde selbst veranlaßt ist. (Es wäre dolos, wenn die Steuerbehörde

sich auf einen Rechtsmittelverzicht beruhe, den sie selbst z. B. durch unrichtige Belehrung herbeigeführt hat.) Ist hiernach der Steuerpflichtige an seine bei dem „Vergleich" abgegebenen Erklärungen gebunden, so erscheint es erforderlich, daß auch das Finanzamt sich an den vom Steuerpflichtigen anerkannten Betrag für gebunden erachtet und Nachforderungen nur bei Vorliegen neuer Tatsachen oder Beweismittel (§ 212 AO.) geltend macht.

Die Verböserung im Einspruchsverfahren.

Von Regierungsrat Dr. Meyer, Goslar.

Mit der Einlegung des Einspruchs gegen einen Steuerbescheid verfolgt der Steuerpflichtige im allgemeinen den Zweck, eine Ermäßigung der angeforderten Steuer oder gar eine völlige Freistellung zu erlangen. Da im Einspruchsverfahren die tatsächlichen Verhältnisse von Amts wegen zu ermitteln sind und der gesamte steuerliche Tatbestand der Einspruchsentscheidung zugrunde zu legen ist, so führt das Einspruchsverfahren praktisch oft zu einem erneuten Veranlagungsverfahren. Bei dieser Nachprüfung treten häufig weitere Tatsachen und Beweismittel auf oder der bei Erlassung des Steuerbescheides eingenommene Rechtsstandpunkt ist inzwischen überholt, so daß dem Pflichtigen die Verwirklichung seiner Pläne erschwert, wenn nicht gar zunichte gemacht wird.

Sprechen die neuerlichen Feststellungen zugunsten des Steuerpflichtigen, so ist nicht nur dem Einspruch stattzugeben, sondern das Finanzamt ist auch berechtigt und verpflichtet, über den Antrag des Pflichtigen hinauszugehen und eine der wirklichen Rechtslage entsprechende Entscheidung zu fällen. Im umgekehrten Falle dagegen ist das Finanzamt nicht ohne weiteres befugt, den Steuerbescheid zum Nachteil des Steuerpflichtigen durch den Einspruchsbescheid abzuändern. Nach § 228 RAO. ist eine derartige Abänderung zum Nachteil des Steuerpflichtigen, reformatio in peius jetzt Verböserung genannt, nur zulässig, wenn und soweit neue Tatsachen oder Beweismittel bekannt geworden sind, die eine solche Änderung rechtfertigen, oder wenn diese Änderung sich auf eine abweichende rechtliche Beurteilung gründet. Der § 228 stellt diese Beschränkung zwar nur für Rechtsmittelbehörden auf. Hierunter fällt aber auch das Finanzamt, soweit es zur Entscheidung über den Einspruch, sei es mit, sei es ohne Mitwirkung von Ausschußmitgliedern zuständig ist, selbst wenn es auch gleichzeitig die unterste Instanz in sich verkörpert. Auch der Reichsfinanzhof hat in seiner Entscheidung Band 13 S. 186 das Finanzamt im Einspruchsverfahren als Rechtsmittelbehörde behandelt.

Wann liegt nun eine Verböserung vor? Nur dann, wenn das Gesamtergebnis — und zwar nicht nur in der Hauptsache, sondern auch in Nebenpunkten — zuungunsten des Steuerpflichtigen geändert ist. Maßgebend hierfür ist der entscheidende Teil des angegriffenen Bescheides, der Tenor. Von der Begründung kann ohne Einschränkung abgewichen werden. Es ist daher z. B. keine Änderung zum Nachteil des Pflichtigen, wenn innerhalb des durch den Steuerbescheid gesteckten Rahmens die Begründung des Einspruchsbescheides in einem Punkte einen dem Steuerpflichtigen günstigeren Standpunkt zwar anerkennt, in einem anderen Punkte aber zu einer dem Steuerpflichtigen ungünstigeren Auffassung gelangt und diese beiden Abweichungen sich entweder für die Steuerberechnung ausgleichen oder nur eine höhere Steuerfestsetzung rechtfertigen würden (vergl. RFH. Bd. 13 S. 186. Becker § 228 Anm. 4).

Zulässig ist die Verböserung einmal dann, wenn neue Tatsachen oder Beweismittel bekannt geworden sind, die eine solche Änderung rechtfertigen. Die Tatsachen oder Beweismittel dürfen also bei Erlassung des Steuerbescheides noch nicht bekannt gewesen sein. Ist eine Tatsache nur als solche, wenn auch nicht in all ihren Einzelheiten und in ihrer zahlenmäßigen Auswirkung bekannt, so dürfte sie nicht als neue anzusprechen sein, mithin eine Verböserung ausschließen. Das Finanzamt hat in solchen Fällen nur die Möglichkeit, der noch nicht ganz geklärten Tatsache im Beanstandungsverfahren nachzugehen, unter Umständen auch — falls die Voraussetzungen des § 82 AO. erfüllt sind — im Wege vorläufiger Veranlagung die Belange des Reichs zu sichern. Was in den Akten über den betreffenden Steuerfall steht, gilt als bekannt. Dagegen genügt nicht privates Wissen des Beamten, der die Sache bearbeitet hat, noch was nur einer anderen Stelle des Finanzamts bekannt war (vergl. Becker § 212 Anm. 9).

Durch ein abweichendes Sachverständigengutachten kann eine Verböserung nicht herbeigeführt werden, ebensowenig wie durch eine sonstige Schätzung, da sie nicht als neue Beweismittel anzusehen sind. Das Beweismittel ist hier die Begutachtung durch Sachverständige, nicht der Sachverständige selbst, auf dessen Person es im übrigen — im Gegensatz zum Zeugenbeweis — nicht ankommt. Außerdem stand die Erhebung des Sachverständigenbeweises schon im Ermittlungs- bzw. Beanstandungsverfahren frei, so daß das Beweismittel nicht neu ist. Anders liegen die Verhältnisse natürlich dann, wenn die dem ersten Gutachten oder der ersten Schätzung zugrunde liegenden tatsächlichen Unterlagen sich nachträglich als wesentlich unrichtig herausstellen oder der Sachverständige sich von dem Steuerpflichtigen hat beeinflussen lassen. In diesen Fällen würde zwar kein neues Beweismittel vorliegen, aber auf Grund der neuen Tatsache die Verböserung zulässig sein.

Zum anderen kann sich die Verböserung auf eine abweichende rechtliche Beurteilung stützen. Ob es sich dabei um einen Punkt handelt, der vorher überhaupt nicht streitig war, ist gleichgültig. Ebenso ist es bedeutungslos, ob der zuerst vom Finanzamt eingenommene Standpunkt mit Rechtsgründen versehen war. Fehlt es an einer Rechtsbegründung oder sind die tatsächlichen Unterlagen so unzureichend, daß eine Nachprüfung der Rechtslage ausgeschlossen ist, so ist — entsprechend der Auffassung des Reichsfinanzhofes, der eine Entscheidung bei nicht feststehendem Tatbestand wegen irriger Rechtsanwedung aufhebt — auch in diesem Falle eine Verböserung wegen abweichender Rechtsauffassung zulässig (vergl. Becker § 228 Anm. 3).

Beabsichtigt das Finanzamt den Steuerbescheid zum Nachteil des Steuerpflichtigen auf Grund von neuen Tatsachen oder Beweismitteln zu ändern, so hat es dem Pflichtigen Gelegenheit zu geben, sich über neu hervortretende Gesichtspunkte zu äußern. Dasselbe gilt auch bei Verböserung infolge abweichender rechtlicher Beurteilung (vergl. RFH. Bd. 8 S. 344). Der Steuerpflichtige hat dann die Möglichkeit, durch Zurücknahme des Einspruchs die Verböserung zu verhindern, vorausgesetzt, daß die Einspruchsfrist bereits verstrichen und damit dem Finanzamt die Gelegenheit genommen ist, gegen den Steuerbescheid noch Berufung einzulegen oder daß das Finanzamt inzwischen nicht Anschlußberufung gemäß § 232 RAO. eingelegt hat. Ist dem Einspruchsverfahren auf diese Weise vom Steuerpflichtigen ein Ende bereitet, so ist das Finanzamt trotz der Unanfechtbarkeit in der Lage, eine auf neue Tatsachen und Beweismittel — nicht abweichende rechtliche Beurteilung — gestützte Verböserung durch eine Neuveranlagung gemäß § 212 AO. zu erreichen und damit im Interesse der Gerechtigkeit und Gleichmäßigkeit eine materiell richtige Besteuerung durchzuführen. Ist der Steuerpflichtige nicht auf die Veränderung der tatsächlichen oder rechtlichen Gesichtspunkte hingewiesen, sondern, ohne Gelegenheit zur Äußerung gehabt zu haben, mit dem verböserten Einspruchsbescheide überrascht

worden, so liegt ein wesentlicher Verfahrensmangel vor, der durch Einlegung der Berufung vom Finanzgericht beseitigt werden kann.

Ist die neue Tatsache bereits bekannt, während der Einspruch noch schwebt, so muß das Finanzamt diese bei seiner Einspruchsentscheidung berücksichtigen und den Steuerbescheid zuungunsten des Pflichtigen abändern. In diesem Falle kann die neue Tatsache — und dasselbe gilt von neuen Beweismitteln — nur durch Verböserung, nicht aber durch eine Neuveranlagung noch durch spätere Einlegung der Berufung gegen den Einspruchsbescheid vor dem Finanzgericht berücksichtigt werden, da für die Neuveranlagung wie für die Berufungsentscheidung nur diejenigen Tatsachen und Beweismittel als neue gelten, welche nach Erlassung des Einspruchsbescheides bekannt geworden sind. Ist nach Erlassung des Steuerbescheides bereits eine Neuveranlagung nach § 212 RAO. vorgenommen und gegen diesen Bescheid vom Pflichtigen Einspruch eingelegt, so ist eine Verböserung auf Grund des § 228 insoweit auch dann ausgeschlossen, wenn das Finanzamt glaubt, über die durch die Neuveranlagung vorgenommene Erhöhung auf Grund der gleichen Tatsachen oder Beweismittel noch hinausgehen zu sollen (vergl. Becker § 228 Anm. 6).

Stellt sich im Einspruchsverfahren heraus, daß der Steuerbescheid offenbare Fehler aufweist, so können diese unabhängig von den Beschränkungen des § 228 RAO. gemäß § 74 Abs. III RAO. auch zuungunsten des Pflichtigen berichtigt werden. Diese Frage ist zwar durch die Rechtsprechung noch nicht endgültig geklärt. Man wird aber die Berichtigung eines Rechenfehlers oder desgl. in vielen Fällen auch als eine abweichende rechtliche Beurteilung auffassen können (vergl. Becker § 228 Anm. 6) und damit die Berichtigung als Verböserung zulassen müssen.

Die Mindeststrafe nach § 27c des Strafgesetzbuches.

Von Regierungsrat Klockow, Berlin.

Durch das Geldstrafengesetz vom 27. April 1923 sind die bisher für die einzelnen Delikte vorgesehenen Strafrahmen beseitigt und dafür in § 27 ff. Strafgesetzbuches (StGB.) allgemeine Strafrahmen abgestuft nach Verbrechen, Vergehen und Übertretungen festgesetzt worden. Die Verordnung über Vermögensstrafen und Bußen vom 6. 2. 1924 hat die Strafen auf Goldmark umgestellt, die übrigen Bestimmungen jedoch im wesentlichen aufrechterhalten. Sie gelten gemäß § 355 AO. auch für das Steuerstrafrecht, soweit dieses nicht abweichendes vorschreibt.

Danach beträgt bei Verbrechen und Vergehen, die für das Steuerrecht hauptsächlich in Frage kommen, die Geldstrafe mindestens 3 und höchstens 10 000 Goldmark. Die Höchstgrenze kann überschritten werden, soweit ausdrücklich höhere Beträge oder, wie in § 359 AO. bei der Steuerhinterziehung, Geldstrafen in unbeschränkter Höhe angedroht sind, oder das Verbrechen auf Gewinnsucht beruht (s. ferner §§ 27 Abs. 3 und 27c Abs. 3 StGB.). Aber auch die Mindestgrenze erfährt in § 27c Abs. 2 StGB. eine bedeutungsvolle Modifikation. Nach ihm soll die Geldstrafe das Entgelt, das der Täter für die Tat empfangen, und den Gewinn, den er aus der Tat gezogen hat, übersteigen.

Diese Vorschrift hat bisher sehr verschiedene Auslegungen erfahren. Im Steuerrecht, in dem bisher schon vielfach das Einfache des hinterzogenen oder verkürzten Betrages die Mindestgrenze der Strafe bezeichnet hatte, mußte man in dem § 27c Abs. 2 StGB. nur die allgemeine Fassung schon früher angewendeter Bestimmungen sehen. Dagegen hat Hartung im „Recht", Bd. 27 S. 67, dem sich Dalcke in seinem Kommentar (Anm. 20a zu § 27c StGB.) angeschlossen hat, ausgeführt, daß § 27c Abs. 2 nur anzuwenden sei, wenn das Ziel, dem Täter den ungerechten Gewinn zu entziehen, nicht auf andere Weise sichergestellt sei.

Solche Auslegung verwendet jedoch einen Gesichtspunkt, der dem Gesetz selbst fremd ist und letzten Endes dazu führen muß, daß die ganze Vorschrift des § 27c Abs. 2 bedeutungslos wird.

Wie schon angedeutet ist, galt im Steuerstrafrecht bis zur Dritten Steuernotverordnung vom 14. 2. 1924 als Mindestgrenze der Geldstrafe gewöhnlich das Einfache des dem Reiche vorenthaltenen Steuerbetrages. Dieser Betrag stellt, wenn man statt auf den Schaden des Reiches auf den Vorteil des Delinquenten sieht, den Gewinn dar, den er aus der Tat gezogen hat. Es ist nicht einzusehen, daß durch die Formulierung des § 27c Abs. 2 StGB., die den Gewinn betont, gegenüber dem früheren Rechtszustand im Steuerstrafrecht etwas grundsätzlich anderes bestimmt sein sollte. Hinzu kommt, daß die meisten in den Steuergesetzen enthaltenen Vorschriften über die Strafhöhe bald, nachdem allgemeine Strafrahmen für das gesamte Strafrecht gegeben waren, aufgehoben worden sind, weil jene offenbar in der allgemeinen Bestimmung des § 27c Abs. 2 aufgegangen sind. Im früheren Steuerrecht aber kam es nicht darauf an, ob dem Täter der ungerechte Gewinn entzogen war oder nicht. In den weitaus meisten Fällen war die verkürzte Steuer schon freiwillig nachgezahlt oder beigetrieben worden, und dennoch war es nicht zweifelhaft, daß dieser Betrag nach wie vor die Mindestgrenze der festzusetzenden Strafe bezeichnete.

Auch der Wortlaut des § 27c Abs. 2 spricht gegen die von Hartung vertretene Auffassung. Es heißt in ihm ausdrücklich: die Geldstrafe soll den Gewinn, den der Täter aus der Tat gezogen *hat*, übersteigen. Die Perfektform deutet darauf, daß es gleichgültig ist, ob der Täter den Gewinn zur Zeit des Urteils noch besitzt, wenn er ihn nur infolge der Tat überhaupt einmal besessen hat. Andernfalls hätte § 27c Abs. 2 anders gefaßt werden müssen. Im übrigen ist das Ziel, dem Täter ungerechten Gewinn zu entreißen, nicht Sache des Strafrechts. Es wird, was hinterzogene Abgaben betrifft, einfach durch Steuerveranlagung und Beitreibung erreicht und in den meisten Fällen des Strafgesetzbuches, wenn nicht schon durch Wegnahme, so doch durch Klage aus unerlaubter Handlung oder ungerechtfertigter Bereicherung. Das Strafrecht will nicht einen Gewinn entziehen, sondern den Täter bestrafen, und für die Höhe der Strafe sucht es in § 27c nach einem objektiven Maßstab. Die Mindeststrafe und damit das Strafmaß kann nicht von Zufälligkeiten abhängen, die sich etwa zwischen Tat und Urteil einschieben, z. B davon, daß die Steuerbehörde den hinterzogenen Betrag bis zum Urteil noch nicht eingefordert hat.

Vor allem aber gerät Hartungs Auffassung in Widerspruch mit sich selbst und andern strafrechtlichen Bestimmungen. Gewöhnlich wird es möglich sein, von dem Täter den Gewinn, wenigstens im Wege der Zwangsvollstreckung, zurückzuerhalten. Wenn aber nicht einmal durch eine Beitreibung der Gewinn entzogen werden kann, so dürfte es keinen Sinn haben, noch eine Geldstrafe gegen ihn festzusetzen, da diese doch erst recht nicht beizutreiben sein wird. § 27c StGB. setzt aber voraus, daß in den ihm unterstehenden Fällen Geldstrafen nicht bloß die vom Gesetz vorgeschriebene, sondern auch grundsätzlich durchführbare Bestrafung darstellen. Andernfalls wäre es angemessen, die meist wahlweise neben der Geldstrafe angedrohte Freiheitsstrafe festzusetzen.

Nach Absatz 1 des § 27c StGB. sollen ferner die wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters berücksichtigt werden.

Lebt dieser nun in guten Verhältnissen und gibt daher nach Entdeckung der Tat den Gewinn rechtzeitig vor dem Urteil zurück, so würde sich nach der hier bekämpften Auffassung die Mindestgrenze der Strafe für ihn ermäßigen und damit, nach der in der Praxis herrschenden Neigung zu niedrigen Geldstrafen, auch diese selbst. Wer dagegen so verarmt ist, daß nicht einmal auf dem Wege der Zwangsvollstreckung von ihm ein Betrag erlangt werden kann, für den bleibt die Mindestgrenze in der Höhe des von ihm nicht erstatteten Gewinnes. Solche Auslegung des § 27c Abs. 2 wirkt daher in entgegengesetzter Richtung wie der Absatz 1 und begünstigt den Wohlhabenden, den der Absatz 1 gerade schärfer heranziehen will.*)

Vorstehende Ausführungen beziehen sich in erster Linie auf das Steuerstrafrecht, in dem die Geldstrafe die größte Rolle spielt. Sie dürften jedoch für das gesamte Strafrecht gelten, soweit nicht bei einzelnen Vergehen besondere Mindeststrafen vorgesehen sind. Hartung, der selbst nicht ohne Zweifel ist, wie sich der neue § 27c Abs. 2 zu ähnlichen früheren Bestimmungen verhält, erläutert seine Auffassung an dem Beispiel der Bestechung, bei deren Vorliegen nach § 335 StGB. die Bestechungssumme für dem Staate verfallen zu erklären ist, und meint, es würde mit dem Grundgedanken des Gesetzgebers unvereinbar sein, hier noch eine Geldstrafe in voller Höhe der Bestechungssumme zu verlangen. Aber dieser Fall liegt auch anders als die Hinterziehung oder jede andere Steuerzuwiderhandlung. Denn die Bestechungssumme stand dem Staate zunächst nicht zu, und der Angeklagte würde daher in ihrer doppelten Höhe bestraft werden. Auf die hinterzogene Steuer dagegen hat der Staat einen Anspruch, und der Angeklagte, der sie entrichtet, tut dies unabhängig von strafrechtlichen Vorschriften. Im übrigen kennt auch das Steuerrecht den Verfall, im Steuernachsichtgesetz sogar den der verschwiegenen Vermögensgegenstände, und gleichwohl mußte nach den früheren Vorschriften der einfache, manchmal selbst der vielfache Betrag der Steuerverkürzung als Strafe festgesetzt werden. Danach scheint der „Grundgedanke des Gesetzgebers", der dem Gesetz selbst so fremd geblieben ist, auch im Falle der Bestechung kaum Anwendung finden zu können.

Die Gerichte, deren Praxis sich anfangs wenig auf den neuen § 27c Abs. 2 eingestellt hatte und schwankend war, haben dann vielfach im Sinne der hier vertretenen Auffassung die Strafe bemessen. Die Frage des Strafmaßes ist jedoch so wichtig, daß Verschiedenheiten in ihrer Anwendung nicht tragbar sind. Dringend notwendig ist daher eine Klärung durch die höchsten Gerichte. In dieser Hinsicht ist es bedauerlich, daß der § 27c Abs. 2 dadurch zu Zweifeln Anlaß gibt, daß er als Sollvorschrift gefaßt ist. Sollvorschriften sind im Strafrecht ungewöhnlich. Schwerlich aber kann sie hier die Bedeutung haben, daß ein Verstoß gegen sie der Revision entzogen wäre. Die Höhe der Strafe allein kann allerdings, wenn sie sich nur innerhalb des Rahmens von § 27 StGB. hält, kaum der Nachprüfung unterworfen werden. Wohl aber dürfte bei fehlerhafter Begründung des festgesetzten Strafmaßes die Revision zulässig sein, vor allem also dann, wenn die Anwendung des § 27c Abs. 2 abgelehnt ist, weil dem Täter der Gewinn aus seiner Tat schon vor dem Urteil wieder entzogen worden sei.

---

*) Vgl. Becker, § 359 AO., Anm. 5, Seite 691/92. Was dort von der Hinterziehung gesagt ist, muß für die andern Steuerzuwiderhandlungen ebenfalls gelten, insbesondere für § 377 AO., auch bei ihnen muß die Strafe den einfachen Betrag der Verkürzung übersteigen.

Steuerumschau. Von Dr. Max Lion, Rechtsanwalt und Notar, Berlin.

Geschäftsveräußerung und Einkommensteuer.

Im Urteil Band 15 Seite 47 hat der Reichsfinanzhof die Frage, ob die Veräußerung des ganzen Unternehmens Einkommen aus Gewerbebetrieb darstelle, im Gegensatz zur bisherigen allgemeinen Annahme und zu seinem eigenen Standpunkt für die Umsatzsteuer bejaht, wenn er auch darin für das Jahr 1922 die Folgerungen nicht zieht. Nunmehr hat der Entwurf des Reichseinkommensteuergesetzes die Frage von neuem aufgenommen; er will sie vollkommen im Sinne der Besteuerung regeln. § 30 sieht vor, daß als Einkommen aus Gewerbebetrieb auch die Veräußerung des ganzen Geschäfts oder eines Teiles davon gilt, ferner die Veräußerung des Anteils eines Gesellschafters an einer offenen Handels- oder Kommanditgesellschaft. Ebenso aber soll als gewerbliches Einkommen die Veräußerung von Aktien, G. m. b. H.-Anteilen oder Kuxen erfaßt werden, wenn der Veräußerer am Kapital der Gesellschaft „wesentlich beteiligt war", nämlich zur Zeit der Veräußerung oder innerhalb der letzten 10 Jahre mehr als ein Viertel des Kapitals besaß. Bei der Berechnung des Gewinnes soll der Veräußerungspreis mit dem Werte für den Betrieb verglichen werden, der für das vorangegangene Geschäftsjahr zur Einkommensteuer festgesetzt worden ist. Hierin liegt ein Systemfehler; denn dieser letztvorhergegangene Wert ist nach der Methode einer Ertragsbilanz berechnet, also nach ganz anderen Grundsätzen, so daß auch hier, ebenso wie früher vor der Änderung des § 11 Ziffer 5 des Einkommensteuergesetzes, inkommensurable Größen verglichen werden. (Nur für Grund und Boden wird eine Ausnahme gemacht, aber nur für die nicht buchführenden Gewerbetreibenden, bei denen übrigens ohnehin die Vorschrift praktisch kaum durchführbar sein wird.) Gerade in dem Entwurf des neuen Einkommensteuergesetzes fällt dies umsomehr auf, als er sich im übrigen durch eine saubere und konsequente Durchführung der Bilanzbegriffe auszeichnet. Die Begründung stützt sich weitgehend auf die Gründe, die in der angeführten Reichsfinanzhofentscheidung angegeben sind, nämlich darauf, daß doch einmal bei Aufgabe des Unternehmens oder der Beteiligung daran die „unrealisierten Gewinne" erfaßt werden müßten, nachdem man sie bis dahin unversteuert gelassen habe. Meines Erachtens rechtfertigt aber diese Erwägung nicht die Besteuerung des Veräußerungsgewinnes. Die Nichterfassung der unrealisierten Gewinne ist keine besondere Gnade, die der Steuergesetzgeber dem Kaufmann zuteil werden läßt, sondern nichts anderes als eine Anerkennung der uralten Ertragsermittelungsmethode des Kaufmanns und die — für beide Teile empfehlenswerte — Anpassung des Steuergesetzgebers daran; auch schon vor Erlassung des Reichseinkommensteuergesetzes stand man zwar nicht theoretisch, wohl aber in der praktischen Durchführung auf diesem Standpunkt. Die notwendige Folge ist daher auch nicht, daß man nun über die ganze Zeit, in der der Gewerbetreibende sein Unternehmen führte, hinweg auf das Anfangskapital sehen muß: damit verläßt man die kaufmännische Anschauungsweise und stellt sich lediglich auf den Gesichtspunkt einer Vermögenszuwachssteuer, ohne nun aber auch deren Grundsätze und Gesetzgebungstechnik zu berücksichtigen. Das muß doch wieder zu unhaltbaren Resultaten führen. Das nächste davon scheint mir darin zu erblicken, daß der Entwurf scheinbar die Einbringung in eine Gesellschaft nicht als Veräußerung ansieht, obwohl sie doch zweifellos eine solche ist. Denn nach der Begründung wird in diesem Falle der Ge-

winn erst bei Veräußerung der empfangenen Aktien oder G. m. b. H.-Anteile realisiert. Die Ausführung des Entwurfs aber, wenn er Gesetz würde, müßte zu dem gleichen Ergebnis führen wie jetzt die Kapitalverkehrssteuer: wer sein Geschäft in eine Aktiengesellschaft umwandelt, erhält für das Geschäft Aktien; deren Wert bildet also den Veräußerungspreis, und dieser Wert muß wieder festgestellt werden durch den Wert des Geschäfts. Die bloße Umwandlung des Unternehmens in eine Gesellschaft würde also zu einer Einkommensteuer führen, die von der fingierten Realisierung der „stillen Reserven" einschließlich des Goodwill erhoben werden würde. Das erscheint nicht zu rechtfertigen.

Bestrafung wegen Kapitalflucht.

In der letzten Steuerumschau (Seite 262 d. Bl.) sind die Ausführungen unter der Überschrift: „Kann wegen Kapitalflucht noch bestraft werden?" leider durch ein technisches Versehen, wie übrigens aus dem Text sofort zu bemerken war, infolge Ausfalls mehrerer Zeilen entstellt worden. Sie werden daher im folgenden nochmals in zutreffender Form wiederholt.

Vielfach wird die Auffassung vertreten, daß jetzt, nachdem die Geltungsdauer des Kapitalfluchtgesetzes mit Ende 1924 abgelaufen ist (bis auf die Depotrechtsbestimmungen, für die aber nach dem 31. März die gleiche Frage auftaucht), eine Bestrafung für die vor Ende 1924 begangenen Verstöße gemäß § 2 Absatz 2 des Strafgesetzbuches nicht mehr stattfinden kann, weil die Strafbestimmung inzwischen aufgehoben worden ist. Die Gerichte haben aber bereits mehrfach die Anwendung des angeführten § 2 StGB. unter Berufung auf die Entscheidungen des Reichsgerichts in Strafsachen Band 21 Seite 294 und Band 32 Seite 110 verweigert. Beide vom Reichsgericht entschiedenen Fälle treffen auch auf das Kapitalfluchtgesetz zu, so daß Bestrafung der unter seiner Herrschaft begangenen Delikte nach wie vor erfolgen kann. Im Zusammenhang hiermit steht eine andere, praktisch nicht minder wichtige Frage, ob nämlich auch Vergehen gegen die Valutaspekulationsverordnung noch zu bestrafen sind. Man könnte daran denken, auch hier die angeführten Reichsgerichtsentscheidungen anzuwenden. Die beiden dort entschiedenen Fälle liegen aber anders als derjenige der Valutaspekulationsverordnung; hierauf weist schon Olshausen (10. Auflage) Anmerkung 16 zu § 2 StGB. hin. Er führt aus, daß § 2 Absatz 2 keine Anwendung finde, „wenn ein Strafgesetz von vornherein seine Geltung auf eine festbestimmte Zeitdauer beschränkt, oder wenigstens von der Geltung eines anderen Gesetzes abhängig macht. Indem hier das Strafgesetz kraft eigener Bestimmung seine Geltung verliert, kann man nicht von verschiedenen aufeinanderfolgenden Strafgesetzen sprechen." In dem ersten angeführten Urteil des Reichsgerichts handelt es sich um das Sozialistengesetz, dessen Zeitdauer von vornherein im Gesetz selbst und in den späteren, seinen Endtermin hinausschiebenden Gesetzen genau bestimmt war. In dem zweiten Urteil handelt es sich um ein Strafgesetz, das seine Geltung nach der Feststellung des Reichsgerichts ausdrücklich auf die Dauer der Wirksamkeit des Zollkartells zwischen Deutschland und Österreich-Ungarn einschränkte und daher von vornherein eine durch das Gesetz bestimmte zeitliche Begrenzung hatte. So liegt es bei der Valutaspekulationsverordnung nicht. Die §§ 16 und 17 dieser Verordnung enthalten keine zeitliche Beschränkung. § 16 gibt dem Reichswirtschaftsminister das Recht, Ausnahmen von der Verordnung zuzulassen. § 17 bestimmt nur das Inkrafttreten und behält dem Reichswirtschaftsminister die Verfügung darüber vor, wann und in welchem Umfange die Verordnung außer Kraft tritt. Das ist das gerade Gegenteil einer im Gesetz selbst enthaltenen zeitlichen Beschränkung. Vielmehr ist seine Geltungsdauer ganz ungewiß und von dem Willen einer behördlichen Stelle abhängig gemacht. Nach alledem treffen die Urteile des Reichsgerichts auf diesen Fall nicht zu, so daß jedenfalls auf die genannten Reichsgerichtsentscheidungen die Zulässigkeit der Bestrafung nicht gestützt werden kann. Ob darüber hinaus nach dem inneren Sinn der Valutaspekulationsverordnung eine Bestrafung noch erfolgen kann, läßt sich hiernach jedenfalls mit Grund bezweifeln, so lange nicht eine höchstrichterliche Entscheidung ergangen ist.

Die falsche Überschrift.

„Auf Urteilsüberschriften darf man sich nicht verlassen." So hat das Preußische Oberverwaltungsgericht am 23. September 1921 entschieden (s. „Preußisches Verwaltungsblatt" Bd. 43 S. 177). Dort wird dargelegt, daß die Urteilsüberschrift in der amtlichen Sammlung oder einer Zeitschrift kein Bestandteil der Entscheidung sei, sondern von den Bearbeitern oder der Schriftleitung hinzugesetzt wird. Es ist in jedem Fall zu prüfen, inwieweit der Wortlaut der Überschrift mit dem Inhalt des Urteils übereinstimmt. Diese Erwägungen sind natürlich grundsätzlich zutreffend und mahnen zur vorsichtigen Benutzung von Präjudizien. In noch höherem Maße trifft dies auf andere Bearbeitungen von Urteilen zu, insbesondere auf ihre abgekürzte Mitteilung in Zeitungen, Zeitschriften, Erläuterungsbüchern oder dem „Deutschen Reichsanzeiger". Auch die amtliche Sammlung des Reichsfinanzhofs weist solche falschen Überschriften auf, so neuerdings wieder in Band 15 Seite 62. Sie lautet: „Die entgeltliche Herstellung von Speisekarten mit Preisangabe, die zum Gebrauch nicht nur des Bedienungspersonals, sondern auch der Gäste in den Wirtschaftsräumen eines Restaurants, Cafés oder Konditoreibetriebs täglich in neuer Auflage gedruckt zu werden pflegen, ist anzeigensteuerpflichtig." Die Mitteilung dieses Urteils nach der Formulierung der Überschrift hat einige Aufregung in den beteiligten Kreisen hervorgerufen; es stand insbesondere im Gegensatz zu § 81 Ziffer 4 der Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz. Der Text des Urteils zeigt aber, daß die Steuerpflicht wegen eines wesentlichen, in der Überschrift nicht genannten Umstands angenommen war, der eine Anpreisung enthält: Der Aufdruck lautete nämlich „Restaurant, Café und Konditorei ersten Ranges". Erst durch die Hinzufügung der letzten Worte entstand die Steuerpflicht; wobei dahingestellt bleiben mag, ob diese Auslegung nicht ein wenig weit geht in der Annahme einer Anpreisung.

Das Vertrauen zum Gesetzgeber.

Die Reichsregierung hat nunmehr einen Entwurf zur Abänderung der Aufwertungsbestimmungen der Dritten Steuernotverordnung vorgelegt. Der Entwurf operiert an verschiedenen Stellen zur Begründung der neuen Vorschläge mit dem „Vertrauen zum Gesetzgeber". Nun, damit ist es allerdings ein eigen Ding. Wie soll das seit 10 Jahren so häufig erschütterte Vertrauen wiedergewonnen werden, wenn es selbst in diesem neuen Gesetz in den verschiedenen Fällen so ganz verschieden behandelt wird? Wer „im Vertrauen auf die durch die Dritte Steuernotverordnung geschaffene Rechtslage" eine Hypothek erworben hat, darf in seinen Rechten nicht durch die Einführung einer Zusatzaufwertung geschädigt werden; so sagt die Begründung zur Novelle. Wer aber in genau demselben Vertrauen auf genau denselben Gesetzgeber nicht nur eine Hypothek, sondern das ganze Grundstück erworben hat, — ja, der hat eben das Vertrauen zu weit getrieben; er muß sich die Zusatzaufwertung gefallen lassen, seine Interessen „scheinen ausreichend gewahrt, wenn ihm ein Ersatzanspruch gegen den Veräußerer

gegeben wird." So steht es in derselben Begründung zu lesen. Und wenn der Veräußerer, wie so oft, ein Ausländer ist? Wird er dem Käufer das Vertrauen auf den deutschen Gesetzgeber belohnen? Oder wenn der Veräußerer eine Grundstücksgesellschaft war, die kein weiteres Vermögen besitzt? Oder eine Erbengemeinschaft? Oder ein sonst vermögensloser Verkäufer? Vielleicht einer, der sein übriges Vermögen ebenfalls durch die Inflation verloren hatte? Die Behandlung erscheint unerträglich. Wie soll der Grundstücksmarkt belebt werden, wenn der Grundstückskäufer eine Aufwertung, die durch Gesetzesänderung eingeführt wird, aus seiner Tasche bezahlen soll? Wer sagt einem Grundstückskäufer, der sich jetzt auf die durch die Novelle geschaffene Regelung verläßt, daß nun dieses sein Vertrauen nicht demnächst von neuem durch eine weitere Novelle getäuscht wird?

Aber weiter: durch die Novelle wird die halbe Aufwertung rückwirkend zugelassen, wenn der Gläubiger die Leistung nach dem 31. Dezember 1922 auch ohne Vorbehalt angenommen hat. „Dies gilt nicht, wenn die Leistung auf die Kündigung des Gläubigers erfolgt ist." Ja, wenn nun aber der Gläubiger auf die Regierungserklärung vom Dezember 1922 vertraut hat, wonach eine Aufwertung der Hypotheken nicht in Frage komme; weiterhin auf die Stellungnahme der Regierung zum Antrag Düringer vom 1. März 1923, auf die Erklärungen des Reichsjustizministers Heinze im Reichstag am 4. Juli 1923, und wenn er nun angesichts des immer schnelleren Geldverfalls rasch noch sein Geld zurückgefordert hat: warum soll er der Aufwertung nicht teilhaftig sein? Auch hier erscheint eine Änderung des Entwurfs geboten.

Die Steuerpflicht der Ostereier. Von Lampe.

I. Der Osterhase.

a) Aktive Steuerpflicht.

Einkommensteuer. Der Osterhase besitzt deutsche Reichsangehörigkeit und hat seinen Wohnsitz im Deutschen Reiche, er ist deshalb subjektiv einkommensteuerpflichtig (Einkommensteuergesetz § 2 I Nr. 1). Ob er im Jahre 1925 aus seinen Eierlieferungen objektiv Einkommen gehabt hat, muß das zuständige Finanzamt bei der Veranlagung feststellen.

Umsatzsteuer.*) Lieferungen oder sonstige Leistungen, die jemand innerhalb der von ihm selbst ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im Inland gegen Entgelt ausübt, unterliegen der Umsatzsteuer (Umsatzsteuergesetz § 1). Eierlieferungen liegen vor; ebenso das von der Rechtsprechung geforderte Merkmal der Nachhaltigkeit des Betriebes, da dieses allgemein auch bei Saisongeschäften angenommen wird. Zweifelhaft ist dagegen, ob die Tätigkeit gegen Entgelt ausgeübt wird; in dieser Beziehung werden die Kinder und die Erwachsenen verschiedener Meinung sein.

b) Passive Steuerpflicht.

Umsatzsteuer. Osterhasen aus reiner Schokolade oder mit sog. Zuckerkremefüllung sind von der erhöhten Umsatzsteuer (Luxussteuer) befreit, während Osterhasen mit besserer Füllung**) (Früchten, Nüssen, Mandeln, Marzipan, Marzipanersatz, Nußmasse, Nugatmasse, Sahnenmasse, Krokant, Kremen, Säften, Marmeladen, Gelees und Likören aller Art) luxussteuerpflichtig beim Hersteller sind (Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz § 77 I 1).

*) Umsatzsteuer gibt es in 23 Ländern. Es war uns leider bisher nicht möglich, eine Übersicht darüber zu gewinnen, in welchen von diesen Ländern der Osterhase vorkommt und ob er dort umsatzsteuerpflichtig ist.

**) Kommen nach Brehms Tierleben selten vor.

II. Das Huhn.

Umsatzsteuer. Die alte Streitfrage, ob der Osterhase sämtliche Ostereier legt oder nur die Schokoladeneier und die Hühner die anderen Ostereier, braucht hier nicht entschieden zu werden. Hier kommt nur in Betracht, daß Hühner, wenn sie mit bunten Farben bemalte Ostereier legen,***) um deswillen keinerlei erhöhter Steuer unterliegen.

III. Das Osterei.

Umsatzsteuer. Das Ei wird, entsprechend seiner Wichtigkeit in der Natur, von dem Gesetzgeber besonders bevorzugt. Es ist nicht nur als Natur-Ei von der Luxussteuer befreit, sondern auch als Schokoladen-Ei. Und es ist nicht nur freit; denselben Vorzug genießen übrigens noch einige wie sonstige Schokoladenerzeugnisse und Pralinen befreit, wenn es aus reiner Schokolade besteht oder mit sog. Zuckerkreme gefüllt ist, sondern es ist mit Füllungen jeder Art befreit, denselben Vorzug genießen übrigens noch einige andere Naturerzeugnisse, wie Schokoladenbrote, Schokoladenkuchen, Schokoladenstangen, Schokoladenriegel und Schokoladentafeln (Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz § 77), während wie bereits oben ausgeführt (s. zu I b), der Gesetzgeber eine solche Befreiung dem selten vorkommenden Schokoladenhasen mit wertvollerem Inhalt nicht zugebilligt hat. Diese schon früher nicht häufige Spezies scheint jetzt infolge der ungünstigen Verhältnisse ganz auszusterben.

***) Wie sie z. B. in der Lausitz zu dem Spiele „Walei" gebraucht werden.

Monatsrundschau. Von Geheimem Rat Dr. R. Kloß, Senatspräsidenten am Reichsfinanzhof.

Der Strom der Steuergesetzgebung ist versiegt oder, richtiger gesagt, eingedämmt. Augenblicklich beschäftigen die neuen Steuervorlagen, die eine Stabilisierung des Steuerwesens bringen sollen, den Reichstag und vielleicht mehr noch die Interessentengruppen. RGBl. und RMinBl. haben im Vormonat — ein seit Jahren nicht dagewesener Fall — überhaupt nichts auf steuerlichem Gebiete gebracht.

Aus dem RStBl. sind lediglich zu erwähnen:

a) 7. Sammelerl. v. 21. Febr. 1925 über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Heimarbeiter, Jahreslohn, Erhöhung des steuerfreien Lohnbetrags bei Kriegsbeschädigten, Kleinbeträge); S. 56.

b) Erl. v. 5. März 1925 über den Steuerabzug vom Arbeitslohn der polnischen Wanderarbeiter; S. 65.

Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs.

Berichtet von Senatspräsident Dr. Kloß und Reichsfinanzrat Mirre, München.

Abgabenordnung.

155. § 62. **Wenn die Frau eines Auslanddeutschen in Deutschland mit den Kindern zur Ermöglichung einer deutschen Erziehung eine Wohnung bezieht, wird dadurch allein ein Wohnsitz auch des Ehemannes nicht begründet.** (U. v. 18. Februar 1925 VI B 39/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

155 a. § 68. **Nachsichterteilung, Verschulden.** (U. v. 27 Februar 1925 II A 1139/24.) Die Rechtsbeschwerde beantragt Nachsichtgewährung wegen der Fristversäumnis. Letztere sei dadurch bewirkt worden, daß der inzwischen entlassene Bürovorsteher des bevollmächtigten Vertreters des Beschwerdeführers die Akten verlegt habe. In dieser Hinsicht bedarf es der Prüfung, ob das Verschulden des Bürovorstehers des bevollmächtigten Rechtsanwalts, das als Grund für die Nachsichtgewährung geltend gemacht ist, von dem Anwalt zu vertreten ist. Dies würde nur

dann der Fall sein, wenn der Anwalt schon damals Anlaß hatte, an der Zuverlässigkeit seines Angestellten zu zweifeln.

156. § 129. Erstattung von Umsatzsteuervorauszahlungen; vgl. Nr. 199.

157. § 191. Die Verpflichtung, den Finanzämtern jede zur Durchführung der Besteuerung dienliche Hilfe zu leisten, besteht für private Verbände und Vertretungen von Betriebs- und Berufszweigen hinsichtlich der Umsatzbesteuerung ihrer Mitglieder ebenso wie für verwandte öffentlich-rechtliche Organisationen. (U. v. 6. Februar 1925 V A 14/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

158. § 217. Gegen das Verlangen der Aufwertung von Steuern auf Grund der StAufwVO. ist das ordentliche Rechtsmittelverfahren gegeben. (Großer Senat. Beschl. v. 21. Februar 1925 Gr. S. 1/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

159. § 299. Anwendung auf die Bezahlung von Tabaksteuerzeichen, vgl. Nr. 189.

Branntweinmonopolgesetz.

160. § 155. Werden die für den Monopolausgleich gültigen Sätze mit rückwirkender Kraft von einem bestimmten Tage an erhöht, so ist eine Nachforderung wegen der Erhöhung auch für solchen Branntwein zulässig, der vor der Bekanntmachung, aber nach dem für die Erhöhung bestimmten Tage abgefertigt worden ist. (IV. Senat. U. v. 4. März 1925 IV A 32/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

Einkommensteuer.

161. § 13 Abs. 1 Nr. 1. Die Abzugsfähigkeit von Werbungskosten ist im allgemeinen nicht davon abhängig, daß die Einnahmen, die erzielt werden sollten, auch in demselben Jahre wirklich erzielt sind.

Übt ein in günstigen wirtschaftlichen Verhältnissen stehender Steuerpflichtiger eine ihm möglicherweise Einnahmen bringende Tätigkeit aus, so sind die mit dieser Tätigkeit zusammenhängenden Ausgaben jedenfalls insoweit, als auf ihre Deckung durch die Einnahmen nicht mit einiger Sicherheit gerechnet werden konnte, nicht als Werbungskosten, sondern als der Liebhaberei wegen gemacht zu betrachten und deshalb nicht abziehbar. (Beschl. v. 18. Februar 1925 IV B 44/25 S.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

162. Die Vergünstigungen der §§ 33a und 33b gehen dem Pflichtigen nicht dadurch verloren, daß das landwirtschaftliche oder gewerbliche Einkommen geschätzt werden muß. (U. v. 25. Februar 1925 IV A 8/25.) Durch die §§ 33a Abs. 3 und 4, 33b sollen die Wirkungen der Geldentwertung bis zu einem gewissen Grade ausgeschaltet und der Besteuerung von Scheingewinnen und der Einzahlung von Substanz für Steuerzwecke nach Möglichkeit vorgebeugt werden. Nach ihrem ganzen Zwecke können diese Vergünstigungen nicht auf die Fälle beschränkt bleiben, bei denen der Geschäftsgewinn auf Grund einer geordneten Buchführung im Sinne des HGB oder auf Grund sonstiger zuverlässiger und genügender Aufzeichnungen ermittelt werden kann, vgl. §§ 38 ff. HGB., §§ 162, 163, 164, 208, 210 AO.

163. § 33a Abs. 3. Nur der nach Abzug der Schulden verbleibende Warenbestand ist nach Abs. 3 zu bewerten. Dabei sind auch Gehalts- und Lohnschulden abzuziehen, da der Anlaß zum Eingehen dieser Verpflichtungen nur der in Anschaffung und Weiterveräußerung bestehende Geschäftsbetrieb ist. (U. v. 13. Februar 1925 I A 6/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

164. § 33a Abs. 3 Satz 2. Anwendbarkeit nur bei Saisonbetrieben. (U. v. 11. Februar 1925 VI A 42/25.) Nicht jeder Betrieb, der an dem für die Veranlagung 1922 maßgebenden Abschlußtag ein verkleinertes Lager unterhalten hat, soll die Vergünstigung genießen, sondern nur die Betriebe kommen in Frage, die in bestimmten Zeiträumen keine oder verkleinerte Lager unterhalten, bei denen also die Verkleinerung des Lagers zu bestimmten Zeiten eine wiederkehrende Erscheinung ist.

165. § 33a Abs. 3 Satz 3. Maßgebend für den Umfang der Drittelungsbefugnis bei fremden Zahlungsmitteln ist der für den Bilanzstichtag erforderliche Bestand, d. h. ein solcher, wie er in einem Geschäft von der Art und dem Umfang normalerweise in Bereitschaft gehalten wird. Den Umfang seines Bedarfs abzuschätzen ist Sache des verständigen Ermessens des Betriebsleiters. Die Steuerbehörde kann nicht ihr eigenes Ermessen über die Angemessenheit einer kaufmännischen Maßnahme dem Steuerpflichtigen aufzwingen.

Zu den fremden Zahlungsmitteln gehören auch Schecks, Wechsel und allenfalls noch solche Guthaben, über die jederzeit durch Schecks oder Auszahlung verfügt werden kann, dagegen nicht Warenforderungen, auch nicht, wenn der inländische Warenlieferant über sie durch Tratte verfügen kann, die der Bezogene einzulösen hat. (U. v. 27. Februar 1925 I A 73/24.) Wird in der amtlichen Sammlung abgedruckt.

Finanzausgleichsgesetz.

166. §§ 50, 51. In dem Rechtsmittelverfahren gemäß §§ 50, 51 FinAusglG. kann die Festsetzung des Steuersolls von den beteiligten Gemeinden nicht angegriffen werden. Über einen Antrag einer Gemeinde auf Berichtigung der Veranlagung entscheidet das Finanzamt außerhalb dieses Verfahrens. (Beschl. v. 23. Januar 1925 VI B 1/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

Grunderwerbsteuergesetz.

167. § 23 Abs. 1 und 2. Rückerwerb auf Grund Vergleichs. Entsteht über die Erfüllung eines Grundstücksveräußerungsvertrags Streit und wird dieser durch Vergleich in der Weise erledigt, daß das bereits übereignete Grundstück zurückzuübereignen ist, so ist nicht ohne weiteres anzunehmen, daß der Vergleich einen selbständigen Rechtsgrund zur Rückgängigmachung des Geschäfts, losgelöst von der Frage der Vertragsverletzung, schafft und damit die Steuerbefreiung ausschließt. Es ist nicht ausgeschlossen, in dem Vergleich eine Anerkennung des Rechtes zur Rückgängigmachung des Vertrags wegen Verletzung der Vertragsbedingungen zu erblicken. Der Rückerwerb ist dann grunderwerbsteuerfrei. (II. Senat. U. v. 24. Februar 1925 II A 914/24.)

Kapitalverkehrsteuergesetz.

168. § 6c. Zur Gesellschaftssteuerpflicht von Gesellschafterdarlehen. (U. v. 24. Februar 1925 II A 87/25.) Es handelt sich um eine von zwei Kaufleuten mit einem zu 1/4 bar eingezahlten, zu 3/4 in Sachwerten eingebrachten Stammkapitale von 5000 GM. am 28 Januar 1924 gegründete Gesellschaft, deren am 28. April 1924 vorgenommene Geschäftsprüfung ergab, daß ein Bankgeschäft gegen persönliche Bürgschaft der Gesellschafter Kredite bis zu 20 000 ℳ zur Verfügung gestellt hatte, die zeitweilig bis zu 37 000 ℳ überschritten, am Stichtag wieder auf rund 22 000 ℳ zurückgegangen waren. Hiernach wurden 20 000 ℳ als Leistungen der Gesellschafter nach § 6c KapVerkStG steuerlich in Anspruch genommen. Der Senat hat freigestellt: Die Bestellung einer Sicherheit steht, weder rechtlich noch wirtschaftlich der Hergabe eines Darlehns gleich. Das gleiche gilt für die Übernahme einer Bürgschaft. Allerdings würde an sich die Möglichkeit bestehen, eine solche Sicherheit einem Darlehn dann gleichzustellen, wenn das Vorliegen der Voraussetzungen des § 5 RAbgO. nachgewiesen wird. Hierfür ist indes vorliegend nichts beigebracht; denn es genügt nicht, den Umstand, daß die Kredite nicht direkt von den Gesellschaftern, sondern unter persönlicher Bürgschaft durch die Bank gegeben sind, als einen Mißbrauch von Formen zu bezeichnen. Vielmehr werden für diese Art von Geldbeschaffung recht häufig wirtschaftliche Erwägungen maßgebend sein, welche mit einer Steuerumgehungsabsicht nichts zu tun haben.

169. § 6c. Gesellschaftsdarlehen. (U. v. 6. März 1925 II A 1043/24.) Diese erste Voraussetzung des § 6c (letzter Fall) würde nur dann gegeben sein, wenn ohne die Darlehen der satzungsmäßige oder wenigstens tatsächlich verfolgte Zweck der Aktiengesellschaft nicht oder nicht mehr hätte erreicht werden können. Nach der Feststellung des Finanzgerichts-Vorsitzenden soll der Gegenstand des Unternehmens der Beschwerdeführerin in dem Erwerbe von Aktien gewisser Industrie-Unternehmungen bestehen und mit diesem Erwerbe der Zweck verfolgt werden, auf diese Industriebetriebe Einfluß zu gewinnen. Die der Beschwerdeführerin gewährten Darlehen sind nach dem Prüfungsberichte teils zur Bestreitung von Geschäftsunkosten, teils zum Ankauf weiterer Effekten verwandt worden. Auf Grund dieser Tatsachen spricht der Finanzgerichts-Vorsitzende zwar aus, daß bei der Geringfügigkeit des Grundkapitals die Darlehnsbeträge zur Erreichung des Gesellschaftszwecks notwendig gewesen seien; er läßt es aber an jeder Begründung dieser Auffassung fehlen.

Einer solchen Begründung bedarf es aber um so mehr, als die Beschwerdeführerin bereits im Berufungsverfahren eine Bescheinigung des Bankhauses beigebracht hat, wonach ihr auf Grund ihrer bei der Bank ruhenden Depots jederzeit ein Kredit von 150 000 GM. sowohl im Jahre 1922 als auch 1923 zur Verfügung gestanden hat. Die Ansicht des Finanzgerichts-Vorsitzenden, daß schon durch Veräußerung oder Verpfändung eines Teils der im Depot befindlichen Effekten der ganze angegebene Gesellschaftszweck illusorisch geworden wäre, ist nicht haltbar.

170. § 27. **§ 27 ist im Zusammenhange mit § 69 Ges. und den im Rahmen desselben erlassenen §§ 88, 93, 96, 97 AusfBest. dahin auszulegen, daß die Steuerschuld bereits entstanden ist, sobald die Wertpapiere nach der auf Antrag des Steuerpflichtigen erfolgten Abstempelung diesem zurückgegeben und damit zur Ausgabe freigegeben werden. Wenn es demnächst nicht zur Ausgabe der Papiere an einen Dritten kommt, kann die hiernach bereits eingetretene Steuerpflicht nicht als beseitigt angesehen werden, und es ist kein Rechtsanspruch auf Rückzahlung der entrichteten Steuer gegeben.** (II. Senat. U. v. 27. Februar 1925 II A 974/24 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

171. § 35 zu c, § 37 Abs. 3. **Ein Vertrag, durch den einem der Vertragschließenden ein Wahlrecht eingeräumt ist, ob er in deutscher Währung oder in ausländischen Zahlungsmitteln leisten will, ist nicht nach § 35 zu c, § 37 Abs. 3 steuerpflichtig. Eine Steuerpflicht entsteht erst dann, wenn die Leistung in ausländischen Zahlungsmitteln gewählt wird.** (U. v. 17. Februar 1925 II A 4/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

172. **§ 50 Abs. 4 (Versteuerung höchstmöglichen Wertes bei Wahlrecht) ist weder unmittelbar noch entsprechend anwendbar, wenn zwischen einer an sich steuerpflichtigen und einer an sich steuerfreien Leistung zu wählen ist.** (U. v. 17. Februar 1925 II A 4/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

Körperschaftssteuer.

173. **Waldinteressentenschaften sind nur dann körperschaftssteuerpflichtig, wenn das Einkommen aus dem gemeinschaftlichen Waldbesitz nach der Verkehrsanschauung nicht als Einkommen der einzelnen Gerechtigkeitsbesitzer, sondern der Vereinigung gilt. Es kommt darauf an, wie sich die Verkehrsauffassung in der betreffenden Gegend ausgebildet hat.** (Beschl. v. 23. Januar 1925 I B 73/24.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

174. § 2 Nr. 5. **Begriff der Gemeinnützigkeit.** (Beschl. v. 6. Februar 1925 I B 6/25.) Die Gesellschaft ist von Direktoren des Deutsch-Evangelischen Volksbundes, den Pastoren St. und M., errichtet worden und bezweckte, den Druck, Verlag und Vertrieb von Zeitungen und Zeitschriften, ferner die Vermittlung von Anzeigen jeder Art sowie die Beteiligung an ähnlichen Unternehmungen. Die Gesellschafter erhalten bis zu 6 v. H. der Einlagen; die Verteilung eines weiteren Gewinns bleibt der Beschlußfassung der Gesellschafter vorbehalten. Befreiung abgelehnt; die zur Befreiung führeneden Zwecke müssen in der Satzung festgelegt sein, die tatsächliche Handhabung genügt nicht. Aus der Satzung ergibt sich aber ein ausschließlich gemeinnütziger Zweck nicht. Die Gesellschaft ist mit dem Volksbund weder identisch noch eine Tochtergesellschaft desselben. Es ist rechtlich gleichgültig, in welchem Verhältnis die Gründer zum Volksbund stehen. Selbst wenn dieser als solcher einen Teil der Gesellschaftsanteile oder nach dem Gesellschaftsstatut irgendwelchen sonstigen Rechtsanspruch an die Gesellschaft hätte, wäre die Rechtslage die gleiche.

Kraftfahrzeugsteuergesetz.

175. §§ 1, 2. **Steuerpflicht gemeindlicher Autofäkalwagen. Güter im Sinne des § 1 sind alle sächlichen Gegenstände im Gegensatze zu Personen. Die Ausnahmen im § 2 Nr. 3 können nicht ausgedehnt werden. Begriff der Polizei im Sinne des § 2 Nr. 4.** (U. v. 30. Januar 1925 II A 1203/4 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

II. Steuernotverordnung.

Abschlußzahlungen.

175 a. **Ablehnung der Goldmarkrechnung.** (Beschl. v. 11. Februar 1925 VI B 4/25.) Regelmäßig wird nach Goldmarkrechnung bereits 1922 ein Verlust vorgelegen haben, trotzdem ist eine Einkommensteuer für 1922 festgesetzt. Selbst wenn die Verhältnisse des Jahres 1923 im Durchschnitt nur zu denselben Goldmarkverlusten wie 1922 geführt hätten, würde in den meisten Fällen eine normale Abschlußzahlung trotz Vorliegens eines Verlustes nach Goldmarkrechnung zu leisten sein. In Wirklichkeit ist aber das regelmäßige Ergebnis des Jahres 1923 nach Goldmarkrechnung noch erheblich ungünstiger gewesen als das des Jahres 1922. Daraus folgt, daß bei den Vorschriften über die Bemessung der Abschlußzahlung 1923 nicht beabsichtigt sein kann, diese einem zu berechnenden oder zu schätzenden Goldmarkeinkommen anzupassen.

Vorauszahlungen.

176. § 5. **Bei Bankiers sind die 1,25 v. T. von dem gesamten, nicht nur von dem geschäftlichen Vermögen zu berechnen.** (Beschl. v. 11. Februar 1925 VI B 17/25.) Der Beschwerdeführer ist Fondsmakler. Nach § 5 Abs. 3 und G III der 1. Durchf.B., A V der 2. Durchf.B. dürfen Banken und Bankiers an Stelle der nach § 5 zu entrichtenden Vorauszahlungen monatlich 1,25 v. T. ihres gesamten, für die Veranlagung zur VermSt. auf den 31. 12. 1923 maßgebenden Vermögens, soweit dies nicht unter § 4 fällt, zahlen. Da die Fondsmakler im wesentlichen Teile ihrer Tätigkeit Eigenhändler (Bankkommissionsgeschäfte) sind, haben die Vorbehörden die erwähnten Vorschriften mit Recht angewandt. Maßgebend ist das gesamte steuerpflichtige geschäftliche und außergeschäftliche Vermögen, mit Ausnahme das unter § 4 fallenden. Wenn in A V Abs. 2 der 2. Durchf.B. für das Einkommen der Kommanditisten die Kommanditgesellschaft nur die Kommanditanteile zugrunde zu legen hat, so handelt es sich dabei um eine aus der Eigenart des Kommanditisten gegenüber den persönlich haftenden Gesellschaftern und dem Einzelbankier zu erklärende, im Hinblick auf 2. Abschnitt G III Satz 3 und 4 der 1. Durchf.B. getroffene Ausnahmebestimmung, durch welche die klare Regel lediglich bestätigt wird.

177. § 5. **Erste Durchf.B. 2. Abschnitt G I 3 b. Unter Werftindustrie ist ein Unternehmen zu verstehen, das selbst Schiffe baut oder ausbessert, nicht eins, das nur gewisse, für die Schiffahrt bedeutsame Erzeugnisse herstellt und als selbständige Waren an die Werften veräußert.** (U. v. 13. Februar 1925 I B 69/24 S.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

178. § 5. **Die sogenannten Korrektivbestimmungen sind auch bei Erwerbsgesellschaften anwendbar.** (Beschl. v. 27. Februar 1925 I B 13/25.) Der von der Gesellschaft geltend gemachte Umstand, daß sie in den ersten drei Vierteljahren 1924 mit großen Verlusten gearbeitet habe, schließt grundsätzlich ihre Vorauszahlungspflicht nicht aus. Nun besagt aber Abschnitt 2 G X Nr. 2 der 1. Durchf.B., in dem nähere Vorschriften über das sogenannte Korrektiv gegeben sind und der nach D 1 b der 2. Durchf.B. (Evers S. 61) auch für körperschaftssteuerpflichtige Erwerbsgesellschaften gilt: Ebenso wie für den Fiskus die Besteuerung nach den Betriebseinnahmen in einzelnen Fällen eine ungenügende Grundlage sein kann, ist das auch bei den einzelnen Steuerpflichtigen selbst möglich. Die Beschwerdeentscheidung läßt eine Beachtung dieser Korrektivbestimmungen und eine Stellungnahme dazu vermissen.

179. **Auch in den Fällen von § 6 ist die weitere Beschwerde zulässig. Die Bemessung der Vorauszahlungen für kleine Lohnhandwerker nach § 7 würde eine unbillige Härte bedeuten. Der Senat hat deshalb in einem solchen Falle von § 37 Abs. 2 Gebrauch gemacht.** (Beschl. v. 5. Februar 1925 VI B 23/25.) Wird in der amtlichen Sammlung abgedruckt.

180. **Die in Anwendung des § 8 Abs. 2 Satz 2 dem § 7 zu unterstellenden Vorauszahlungen sind als ein Sonderfall der Vorauszahlungen nach § 5 zu behandeln. Bei ihnen ist die weitere Beschwerde zulässig. Sie sind aber nicht aus dem Geltungsbereich des § 12 ausgeschaltet. Werden die Vorauszahlungen in einem solchen Fall nach § 12 festgesetzt, so ist die weitere Beschwerde unzulässig.** (Beschl. v. 23. Januar 1925 I B 54/24.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

181. § 37 Abs. 2. **Voraussetzungen der Anwendung.** (Beschl. v. 13. Februar 1925 VI B 36/25.) Ein Abweichen von den für einen Gewerbezweig festgesetzten Vorauszahlungssätzen kommt nur dann in Frage, wenn nachgewiesen ist, daß der Betrieb gegenüber andern gleichartigen Betrieben eine Sonderstellung einnimmt, so daß die normalen Vorauszahlungen jenen Betrieb im Vergleich zu andern übermäßig belasten würden. Die allgemeine ungünstige Wirtschaftslage, unter der auch der Be-

schwerdeführer gelitten hat, kann den Antrag eines einzelnen Gewerbetreibenden auf anderweite Festsetzung der Vorauszahlungen nicht begründen.

182. § 37. **Die weitere Beschwerde steht nur dem Steuerpflichtigen, nicht dem Finanzamt zu.** (U. v. 23. Januar 1925 I B 72/24.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

III. Steuernotverordnung.

183. § 48. **Keine Pflicht zur weiteren Aufklärung des Sachverhalts.** (U. v. 6. März 1925 V A 4/25.) Da der Streitgegenstand einen Wert von weniger als 50 Gm. hat, so konnte das Finanzgericht nach freiem Ermessen entscheiden. Daß es bei Wahrnehmung dieser Füglichkeit gegen Recht und Billigkeit verstoßen hätte (§ 36 AO.), ist nicht ersichtlich. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, daß ihr nicht genügend Gelegenheit zur Aufklärung der gegen ihre Buchführung erhobenen Bedenken gegeben worden sei, ist unbehilflich, da nach ausdrücklicher Vorschrift des § 48 das Berufungsgericht zu einer weiteren Aufklärung des Sachverhalts nicht verpflichtet ist.

Tabaksteuergesetz.

184. **Die Zahlung des Betrags für entnommene Tabaksteuerzeichen ist eine Leistung, die nach § 12 TabStG. geschuldet wird und deswegen gemäß § 299 Abs. 1 AO. im Verwaltungsweg erzwungen werden kann.** (IV. Senat. U. v. 4. März 1925 IV A 13/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

Umsatzsteuergesetz.

185. § 1. **Gesellschaftseinbringen ist umsatzsteuerfrei.** (U. v. 17. Februar 1925 V A 82/24.) Die beschwerdeführende Firma bildete mit drei anderen Firmen ein Konsortium, dessen Zweck darin bestand, alte Schiffe zu erwerben, abzuwracken und als Schrott zu verkaufen. Die beschwerdeführende Firma war zu 29% an dem Unternehmen beteiligt. Sie übernahm das Abwracken der Schiffe und erhielt dafür von den übrigen Mitgliedern des Konsortiums 71% des Abwracklohns. Für die restlichen 29% ist die Umsatzsteuerpflicht verneint worden. Voraussetzung der Umsatzsteuer ist, daß ein Leistungsaustausch stattfindet. Handelt es sich, wie hier, darum, daß ein Mitglied für die Gesellschaft eine Arbeit leistet, so ist die Umsatzsteuerpflicht dann gegeben, wenn das Mitglied einen Anspruch darauf hat, daß ihm die Arbeit von der Gesellschaft ihrem vollen Werte nach vergütet wird. Ob das Entgelt durch Zahlung oder durch Verrechnung gewährt wird, ist gleichgültig. Das Verhältnis ist dann kein anderes, als wenn die Gesellschaft eine Arbeit durch einen Dritten ausführen läßt. Die Besonderheit des vorliegenden Falles liegt aber darin, daß der beschwerdeführenden Firma nur 71% des Wertes der von ihr geleisteten Arbeit als Vergütung gezahlt worden sind. Diesen Teil der Arbeit hat sie zwar auch auf Grund einer gesellschaftlichen Verpflichtung, aber gegen ein unmittelbar faßbares Entgelt geleistet. Anders verhält es sich mit den streitigen 29%, die sie als ihre gesellschaftliche Leistung eingebracht hat. Daß dieser Teil der Arbeit nur als eingesellschaftliches Einbringen behandelt werden kann, geht aus den tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz hervor. Die Frage spitzt sich also dahin zu, ob in der Gewährung von Gesellschaftsrechten gegenüber dem Einbringen durch einen Gesellschafter ein Entgelt im Sinne des Umsatzsteuergesetzes gefunden werden kann, vorausgesetzt, daß das Einbringen innerhalb der gewerblichen Tätigkeit des Einbringenden erfolgt. Die Frage wird vom Senat verneint. Der Gründungsvorgang unterliegt der Gesellschaftssteuer, und es ist nicht anzunehmen, daß der Gesetzgeber hier eine Doppelbesteuerung beabsichtigt hat. Ferner folgt aus dem Grundsatz, daß die Umsatzsteuer den Leistungsaustausch treffen will, daß, was als Gegenleistung, d. h. als Entgelt aufgefaßt wird, unter Umständen auch als steuerpflichtige Leistung behandelt werden muß. Das würde aber dazu führen, die Leistungen von Vereinen, die ihren Mitgliedern gegen Zahlung des Vereinsbeitrags nachhaltig wirtschaftliche Vorteile gewähren, ohne daß es sich um Gegenleistungen besonderer Art handelt, der Umsatzsteuer zu unterwerfen, was bisher in Rechtsprechung und Rechtslehre einmütig abgelehnt worden ist.

186. § 1. **Liefert ein einem Kartell angeschlossenes Werk an die als G. m. b. H. eingerichtete Verkaufsstelle des Kartells und wird die Ware von der Verkaufsstelle von einem Verkaufslager aus veräußert, so liegen zwei steuerpflichtige Umsätze vor.** (U. v. 10. Februar 1925 V A 97/24.) Wird amtlich veröffentlicht.

187. § 1. **Die Zahlung der Pacht durch einen Gutspächter in Gutserzeugnissen stellt eine steuerpflichtige Lieferung dar. Das Entgelt bildet die Überlassung der Nutzung des Gutes. Der Wert des Entgelts ist in der Regel gleich dem Werte der gelieferten Erzeugnisse anzunehmen.** (V. Senat. U. v. 20. Februar 1925 V A 86/24 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

188. § 1. **Schankwirt als selbständiger Gewerbetreibender.** (U. v. 20 Februar 1925 V A 22/25.) Für die Frage der Selbständigkeit kommt es weder auf den Buchstaben des Vertrags, noch auf einzelnen Vertragsbestimmungen an, sondern auf die gesamte wirtschaftliche und soziale Stellung des Gewerbetreibenden. Umsatzsteuerrechtlich gilt regelmäßig als selbständig, wer in einer Gastwirtschaft seinen Gästen gegenüber als Wirt selbständig auftritt. Das entspricht der für das Umsatzsteuergesetz maßgebenden Auffassung des Verkehrs. Diese Selbständigkeit wird insbesondere auch nicht dadurch beeinträchtigt, daß der Wirt im Bezuge der Getränke und Eßwaren vertraglich gebunden ist. Ebensowenig ist entscheidend, wer den von Dritten für die Gastwirtschaft gelieferten Bedarf zunächst an die Lieferer bezahlt.

189. § 2 Nr. 1. **Aus § 11 der AusfBest. kann ein Anspruch Getreide bei seewärtiger Einfuhr ohne Rücksicht auf seine Herkunft als aus dem Ausland kommend zu behandeln, nicht abgeleitet werden.** (U. v. 23. Januar 1925 V A 80/ 24 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

190. § 8 Abs. 6. **1. Die Abzugsfähigkeit von Auslagen für die Beförderung nach § 8 Abs. 6 UmsStG. ist nicht davon abhängig, daß die Beförderung nach § 2 Nr. 5 a. a. O. von der Besteuerung ausgenommen ist. — 2. Kaigebühren gehören im allgemeinen zu den Auslagen für die Beförderung im Sinne des § 8 Abs. 6 UmsStG.** (V. Senat. Urteil vom 17. Februar 1925 Gr. S. 83/24 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

191. § 8 Abs. 8. **Für das Umsatzsteuerrecht steht die Umtauschmüllerei der Lohnmüllerei gleich; bei ihr ist daher nur der Mahllohn zu versteuern.** (Beschl. v. 24. Januar 1925 Gr. S. 5/24 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

192. § 9. **Die Vorschrift des § 31 AusfBest., wonach auch bei der Versteuerung der Solleinnahme schließlich immer nur das wirklich vereinnahmte Entgelt den Steuermaßstab bildet, entspricht dem Gesetze.** (U. v. 9. Januar 1925 V A 32/24 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

193. § 21 Abs. 1 Nr. 3. **Beim Verkauf im Kleinhandel gilt eine alte italienische Meistergeige ohne eine von der Neuzeit abweichende Form und ohne besondere äußere Ausschmückung, aber mit hervorragendem Tone nicht als Antiquität mit Sammelwert.** (V. Senat. U. v. 3. Februar 1925 V A 62/24 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

194. § 36. **Erstattung von Umsatzsteuervorauszahlungen. Der zu Vorauszahlungen verpflichtete Umsatzsteuerpflichtige hat dann, wenn Vorauszahlungen zu Unrecht geleistet wurden, wegen der Steuerbeträge, für die eine Veranlagung im Sinne der RAbgO. nach § 36 nicht erfolgt ist, nach Ablauf des Steuerabschnitts einen im ordentlichen Rechtsmittelwege verfolgbaren Anspruch auf Erstattung im Sinne des § 129 RAbgO.** (U. v. 23. Januar 1925 V A 80/24 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

Vereinszollgesetz.

§ 29 Abs. 7. **Hat der Verzoller einer Ware das ihm nach § 29 Abs. 7 VerzollG. zustehende Wahlrecht (Ermittlung des Reingewichts durch Verwiegung oder Taraabzug) ausgeübt, so ist für die Abfertigung der von ihm tatsächlich gestellte Antrag maßgebend, nicht die Erwägungen, auf denen dieser beruhte. Eine Änderung des Antrags ist unzulässig, sobald die Ware in den freien Verkehr getreten ist.** (IV. Senat. U. v. 4. März 1925 IV A 22/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

Vermögensteuer.

196. **Der Dreimonatsabzug kann nicht gegenüber Warenforderungen verlangt werden.** (U. v 11. Februar 1925 VI A 18/25.) Zur Entscheidung ist die Frage gestellt, ob der Dreimonatsabzug auch (vgl. Karger, DStZtg. 1923 S. 305) an Außenständen stattzufinden hat. Die Frage hatte erst praktische Bedeutung erlangt, als auch Bestandteile des Betriebsvermögens mit dem § 15 Nr. 7 NotLG und § 11 Abs. 1 Nr 3 dem Abzug unterworfen wurden. Solange die Bestimmung sich nur auf Bestandteile des Kapitalvermögens bezog, konnten als Guthaben

nur die bei Banken und Kassen auf kurzfristige Abhebung angelegten Gelder in Frage kommen, weil sie wirtschaftlich dem Bargeld gleichstehen. Mit der Erweiterung des Abzugs hat aber der Begriff Guthaben keine andere Bedeutung erlangt. Nach dem Sprachgebrauche fallen unter Guthaben nur die flüssigen Vermögensbestandteile, die auf jederzeitigen Abruf verfügbaren Gelder, nicht darunter werden aber Außenstände aus Warenlieferungen und dergleichen verstanden, die zwar auch unbefristet sein können, auf deren jederzeitige Realisierung aber der Pflichtige nicht rechnen kann.

197. **Die Rechtsbeschwerde kann auf Verletzung des Erlasses des R.d.F. vom 10. April 1923 III C 4360 nicht gestützt werden. Lassen sich die nach den Richtlinien maßgebenden Anschaffungspreise und -zeiten der zum Betriebsvermögen gehörigen Gegenstände im einzelnen nicht feststellen, so bleibt der Steuerbehörde nichts übrig, als zur Schätzung zu schreiten.** (U. v. 5. Februar 1925 VI A 14/25.) Die Fassung der Bestimmung — der R.d.F. ist damit einverstanden, daß Steuererklärungen nicht beanstandet werden — zeigt jedenfalls an, daß es sich nur um eine Verwaltungsanordnung und nicht um eine Rechtsverordnung handelt, der Erlaß ist auch nicht in der für Rechtsverordnungen bestimmten Form veröffentlicht worden. Der in Frage kommende Teil des Erlasses enthält also kein Recht im Sinne des § 267 AO.

198. § 5 BrotvAbgG. **Wenn nach dem Gesellschaftsvertrag einer offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft die Gewinne den Kapitalanteilen nicht zuzuschreiben sind, so sind die Gewinnansprüche der Gesellschafter nicht als bereits am Schlusse des Geschäftsjahrs entstandene, das Betriebsvermögen mindernde Schulden anzusehen.** (U. v. 11. März 1925 VI A 76/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

198 a. **Der sich auf den Kreis der Mitglieder beschränkende Geschäftsbetrieb eines Konsumvereins stellt einen Gewerbebetrieb nicht dar** (U. v. 9. Jan. 1925 I A 79/24.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

Versicherungssteuergesetz.

199. § 5 Nr. 4. **Es ist nicht ausgeschlossen, die Juwelen- und Garderobenversicherung als Transportversicherung zu besteuern. Unter den Begriff der Transportversicherung fällt sie aber jedenfalls nicht, wenn sie sich auch auf die Zeit erstreckt, während der sich die versicherten Gegenstände in der Wohnung des Versicherungsnehmers im Ruhestand befinden.** (II. Senat. U. v. 27. Februar 1925 II A 74/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht

Wechselsteuergesetz.

200. § 2. **Die Vereinbarung einer Ermächtigung des Empfängers eines Blankoakzepts, die fehlenden Erfordernisse eines Wechsels zu ergänzen, liegt auch vor, wenn der Empfänger des Akzepts den Empfang des Akzepts unter der Erklärung der Bereitwilligkeit bestätigt, das Akzept bei sich bietender Gelegenheit für den Übersender zu verwerten.** (II. Senat. U. v. 24. Februar 1925 II A 1153/24 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

Gesetze, Verordnungen und Erlasse.

Mitgeteilt von Reichsfinanzrat Mirre, München.

Datum	Veröffentlichungsort; Aktenzeichen	Gegenstand
12. 2.	RZBl. 17	RFME.: Änderungen des Verzeichnisses der zur Einfuhr zugelassenen Fleisch- und Fettwaren.
18. 2.	RFBl 51 II A 3289	RFME.: Zulassung weiterer Depotstellen im Sinne des § 16 StundO.
„	RGBl. II 67	Gesetz über das deutsch-siamesische vorläufige Wirtschaftsabkommen nebst Protokoll und Zusatzabkommen.
19. 2.	III U 700	RFME betr. Umsatzsteuer: Metallterminhandel (Art. II § 2 VO. über Vergünstigungen bei der Körperschaftssteuer und Umsatzsteuer vom 16. 1. 25).
20. 2.	RAnz. Nr. 44 RMBl. 95 RZBl. 19	VO. über statistische Stempelmarken.
20. 2.	RAnz. Nr. 44 RZBl. 18	Bek. über die Essigsäuresteuer vom 1. 3. 25 ab.
„	RGBl. II 72	Bek. über die Ratifikation des deutsch-siamesischen vorläufigen Wirtschaftsabkommens.
„	RZBl. 18 II Bst 1178	RFME.: Anteile der Monopolverwaltung an den Einnahmen an Monopolausgleich.
21. 2.	RStBl. 56 III C¹ 900	RFME.: Steuerabzug vom Arbeitslohn; 7. Sammelerlaß (Heimarbeiter, Jahreslohn, Erhöhung des steuerfreien Lohnbetrags bei Kriegsbeschädigten, Kleinbeträge).
„	III U 900	RFME. betr. Umsatzsteuer: Lohnveredelungsverkehr für das Ausland und Einzelanordnungen zur Umsatzsteuerveranlagung 1925.
„	III C 132 III U 800	RFME.: Erleichterungen in der Steuereinziehung für die Landwirtschaft in den Notgebieten.
24. 2.	RGBl. II 73	Ges. über den Zusatzvertrag vom 12. 7. 24 zu dem deutsch-österr. Wirtschaftsabkommen vom 1. 9. 20.
„	RGBl. II 93	Ges. über Verlängerung der Gültigkeitsdauer und Abänderung des deutsch-portugiesischen vorläufigen Handelsübereinkommens v. 28. 4. 23.
„	RMBl. 116	VO. über die Neuregelung der Zuständigkeit von Bremer Finanzämtern. Regelung für die Umsatzsteuer aller Körperschaften von Bremen.
25. 2.	RAnz. Nr. 49	Bek. betr. Änderung der Bezugsbedingungen für unverarbeiteten Branntwein A und B.
„	RMBl. 116 RZBl. 19	VO. über vorübergehende Herabsetzung des Eingangszolls für sog. Nutzlumpen zu technischen Zwecken.
„	III C³ 650 III C⁴ 350	RFME.: I. Vermögensteuer 1924 (Gesamtbewertung; Zugrundelegung des Versicherungswerts bei Anlagekapital; Abschläge bei Wohngrundstücken und Mietgeschäftsgrundstücken; Grundstücke, die mehreren Zwecken dienen; Arbeiterhäuser; Abnutzungsquote für Gebäude; Abzugsfähigkeit der Umsatzsteuerschuld; Vermögensteuerrate am 15. 2. 25: Ermäßigung der Vermögensteuervorauszahlung bei zu hoher Bewertung). — II. Körperschaftssteuervorauszahlungen 1924 und 1925 (Vorauszahlungen bei kurshabenden Erwerbsgesellschaften und bei Grundstücksgesellschaften).
2. 3.	RAnz. Nr. 52 RStBl 58	Bek. betr. die Umsatzsteuerumrechnungssätze für Februar 1925.
„	RGBl. II 109	Ges. über die Fortgewährung der Meistbegünstigung an die Tschechoslowakei.
3. 3.	III U 1000	RFME. betr. Umsatzsteuer: Zuckerterminhandel (Art. II § 2 VO. über Vergünstigungen bei der Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer vom 16. 1. 25).
4. 3.	RZBl. 21 II Bz 2503	RFME.: 3. Nachtrag zum Verzeichnis derjenigen Länder, auf deren Erzeugnisse vom 11. 1. 25 an die vertragsmäßigen Zollbefreiungen und Zollermäßigungen anzuwenden sind.
5. 3.	RStBl. 65 III C 1000	RFME.: Steuerabzug vom Arbeitslohn der polnischen Wanderarbeiter.
„	RZBl. 21 II Bz 3020	RFME.: Reichsratsbeschl. v. 19. 2. 25 betr. Zulassung eines ständigen Eigenveredelungsverkehrs mit ausländ. in Syrup eingelegten Ingwer — TNr. 216 — zum Überzuckern — TNr. 202 —.

Datum	Veröffentlichungsort; Aktenzeichen	Gegenstand
5. 3.	RZBl. 22 II Bz 3022	RFME.: Reichsratsbeschl. v. 23. 2. 25 betr. Zulassung eines ständigen Lohnveredelungsverkehrs mit ausländ. in der Längsrichtung mit dem Ziehmesser bearbeiteten Nadelholz — TNr. 76 — zur Herstellung von Telegraphenstangen und Leitungsmasten durch Zurichten und Imprägnieren — TNr. 76 —.
6. 3.	RGBl II 103	Ges. zu dem deutsch-tschechoslowakischen Abkommen über Erleichterungen im Grenzverkehre vom 4. 3. 24.
„	RMBl. 123	Bek. über die für die Pflanzeneinfuhr geöffneten inländ. Zollstellen.
9. 3.	RStBl. 68 RAnz. Nr. 58	Bek. betr. die Umsatzsteuerumrechnungssätze für die nicht an der Berliner Börse notierten ausländ. Zahlungsmittel für Februar 1925.
„	RStBl. 61 III D 2871	RFME.: Entschädigungen auf Grund des Okkupationsleistungsgesetzes werden wieder in voller Höhe ausgezahlt: VO. v. 21. 10. 24 (RGBl. I 721).
12. 3.	RAnz. Nr. 62 RZBl. 23	Bek. über Vereinigungen der Wohlfahrtspflege, die nach der VO. vom 17. 2. 25 (RMBl. 88; RZBl. 17) zum Liebesgabenverkehr zugelassen worden sind.
„	RZBl 25	4. VO. über Salzsteuerbefreiung. Befreit wird Salz, das unter Steueraufsicht zum Einsalzen und zum Nachpökeln von Heringen verwendet wird.
14. 3.	RAnz. Nr. 64	Nachweisung über Branntweinerzeugung und Branntweinabsatz im Februar 1925.
„	„	Übersicht der Einnahmen des Reichs an Steuern, Zöllen und Abgaben für die Zeit vom 1. 4. 24 bis 28. 2. 25.
„	RZBl. 24 II A 5052	RFME.: Zollanrechnungsbescheinigungen.
16. 3.	RZBl. 23 II Bz 3790	RFME.: Begriff „Kleider im engeren Sinne für Frauen" (Abs. 2 der Anm. zu TNr. 518—520).
18. 3.	RZBl. 23 II Bz 36191	RFME.: Verfahren bei der Verzollung von Pferden.
19. 3	RGBl. I RZBl. 23	VO. zur Aufhebung der vorübergehenden Zollerleichterung für Pferde.

Zeitschriftenschau. Von E. Roesler, Steuerinspektor im Reichsfinanzministerium

Zeitschriftenschau. Von E. Roesler, Steuerinspektor im Reichsfinanzministerium.

(Übersicht über die wichtigsten in den Monaten Februar bzw. März 1925 erschienenen Aufsätze aus den Zeitschriften, die sich mit Steuerfragen befassen.)

Deutsche Juristen-Zeitung. (30. Jahrgang, Heft 4 und 5.) Das österreichische Schillingrechnungsgesetz vom 20. Dezember 1924. Von Finanzminister a. D. Dr. Kienböck in Wien — Die Verordnung zur einstweiligen Regelung der Aufwertung vom 4. Dezember 1924. Von Professor Dr. Erwin Jacobi in Leipzig. — Zur Fünften und Sechsten Durchführungsverordnung zur Goldbilanzverordnung. Von Rechtsanwalt und Notar Dr Rudolf Byk in Berlin. — Der „Vorbehalt" im § 11 der Dritten Steuernotverordnung. Von Senatspräsident Koppers in Naumburg a. d. S.

Die neuen Steuergesetzentwürfe.

Vorfragen zur Steuerreform Von Staatssekretär Professor Dr. Popitz in Berlin. — Der Entwurf eines Steuerüberleitungsgesetzes. Von Ministerialdirektor Dr. Zarden in Berlin. — Der Entwurf eines Einkommensteuergesetzes. Von Ministerialdirektor Dr. Zarden in Berlin. — Der Entwurf eines neuen Körperschaftsteuergesetzes. Von Ministerialrat Kennerknecht in Berlin. — Entwurf eines Reichsbewertungsgesetzes. Von Oberregierungsrat Dr. Jacobsen in Berlin. — Entwurf eines Gesetzes über Vermögen- und Erbschaftsteuer. Von Oberregierungsrat Dr Jacobsen in Berlin. — Gesetz zur Änderung der Verkehrsteuern und des Verfahrens. Von Ministerialrat Dr. Dorn in Berlin. — Der Entwurf eines Gesetzes über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden. Von Oberregierungsrat Dr. Kaufmann in Berlin. — Rechtsmittel wegen der Industriebelastung. — Neues zu § 11 der Dritten StNVO. Von Reichsgerichtsrat Lorenz in Leipzig. — Aufwertungsschmerzen. Von Kammergerichtsrat Gribel in Berlin — Die Begriffe der Vermögensanlage und des Kontokorrents in der Dritten Steuernotverordnung. Von Landgerichtsdirektor Graßhof in Berlin. — Reichsfinanzhof. Mitgeteilt von Senatspräsident beim RFH. Dr. Kloß in München.

Zum Recht der Aufwertung.

39. Spruchsammlung, enthaltend Rechtsprechung und Schrifttum zum Recht der Aufwertung. I Die Geldentwertung als Verzugsschaden. II. Die Aufwertung aus § 242 BGB. III. Wertschulden. IV. Sachenrecht und Dritte Steuernotverordnung. V. Familienrecht. VI. Erbrecht. VII. Prozeßrechtliche Aufwertungsfragen. VII. Konkurs. IX. Öffentlich-rechtliche und verwandte Fragen. Bearbeitet von den Kammergerichtsräten Berthold Lehmann und Dr. von Velsen.

Deutsche Verkehrsteuer-Rundschau. (17. Jahrgang Nr. 3.) Eine schematische Darstellung der Rechtsbeziehungen unter besonderer Berücksichtigung der beim gemeinschaftlichen Testament vorkommenden. (Grunderwerbsteuer, Erbschaftsteuer.) Von Geh. Regierungsrat Mirre, Reichsfinanzrat in München. — Die Verstempelung der Pacht- und Mietverträge in der Übergangszeit (§ 34 neues Preuß. StStG.). Von Regierungsrat Knitter in Jüterbog. — Tabelle zur Börsenumsatzsteuer. Von Wolf-Wiesbaden. Gesetzgebung, Rechtsprechung, Verwaltungsübung. — Verschiedenes, Fragekasten.

Deutsches Steuerblatt. (8. Jahrgang Nr. 3.) Kleine Steuernachrichten. Von Regierungsrat Dr Heinrich in Berlin. — Zu den Entwürfen des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- und Steuerüberleitungsgesetzes. Von Reichsfinanzrat E. Zimmermann in München. Der Entwurf eines Reichsbewertungsgesetzes. Von Reichsfinanzrat Arlt in München. — Der Entwurf eines Gesetzes über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden. Von Reichsfinanzrat Dr. Boethke in München. — Das finanzielle Verhältnis zwischen Reich, Ländern und Gemeinden im Dawes'schen Gutachten. Von Dr. jur Josef Gg. Braun in Köln. — Steuerrecht und Goldumstellung. Von Rechtsanwalt Dr C. A. Pauly in Hamburg. — Hauszinssteuerermäßigung bei Zinszahlung aus aufzuwertenden Industrieteilschuldverschreibungen. Von Rechtsanwalt Paul Weimann in Köln. — Zum Begriffe der Steuergefährdung (§ 367 AO.). Von Regierungsrat Bauer in Berlin. — Kurze Erörterungen (Kraftfahrzeugsteuer, Reichsabgabenordnung). Von Reichsfinanzrat Boethke in München. Gesetze und Verordnungen. — Entscheidungen. Berichtet von Reichsfinanzrat Arlt in München.

Die Steuerzeitung des Landwirts. (4. Jahrgang, Nr. 2.) Das Steuerhöchstbelastungsgesetz. Ein Beitrag zur Steuerreform von Dr. v. O. — Die Industriebelastung. Von Dr. jur. et rer. pol. Baron v. Collas in Halle a. d. S. — Die Belastung der land-, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Betriebe mit der Rentenbankgrundschuld. Von Dr. jur. et rer. pol Baron v. Collas in Halle a. d. S. — Abwicklung der Rentenbankbelastung der industriellen, gewerblichen und Handelsbetriebe. Von Dr. jur. et rer. pol. Baron v. Collas in Halle a. d. S. — Kontokorrent und Umsatzsteuer. Von Senatspräsident Dr. R Kloß in München. — Ermäßigung der Steuerzinsen. Von Dr. v. Collas in Halle a. d. S. — Die Erleichterungen bei Reisen ins Ausland. Von Dr. v. Collas in Halle a. d. S. — Abwälzung der Reichsvermögensteuer auf den Pächter. Von Dr Baldauf in Stralsund. Kleine Mitteilungen: A. Reichssteuern. B. Landes- und Kommunalsteuern.

Eildienst der Deutschen Steuer-Zeitung. (Steuerschnellpost.) (3. Jahrgang Nr. 3 bis 5.) Aus Nr. 3: Steuerkalender — Die neuen Steuerentwürfe, — Der Stand der Anleiheaufwer-

tung. — Aufwertung von Restkaufgeldhypotheken. — Aufwertung von Bankeinlagen. — Fernsprechbeitrag und Aufwertung. — Aufwertung über 15% nicht schenkungssteuerpflichtig. — Umsatzsteuerkurse für Januar 1925. — Herabsetzung der Steuerzinsen ab 1. Februar 1925. — Das preußische Stempelsteuergesetz.

Aus Nr. 4: Steuerkalender. — Die Zahlung der ersten Vermögensteuerrate 1925. — Einzelanordnung zur Umsatzsteuerveranlagung 1924 im Kalenderjahr 1925. — Vorauszahlungeen auf die Körperschaftsteuer. — Zur Vermögensteuer 1924. — Die Erleichterungen in der Steuereinziehung in den landwirtschaftlichen Notgebieten. — Abführung der Lohnsteuer in dem Falle, daß die einbehaltenen Beträge für sämtliche Arbeitnehmer eines Betriebes fünfzig Reichsmark im Monat nicht übersteigen. — Steuerabzug der Heimarbeiter. — Die Erhöhung der Bier- und Tabaksteuer. — Umsatzsteuerkurse für Februar 1925. — Das neue Aufwertungssperrgesetz. — Niederschlagung der preußischen Grundvermögen- und Hauszinssteuer. — Die Aufwertung der Preußischen Rentenbriefe. — Verlängerung des Grundvermögensteuergesetzes. — Verzugszinsen und Stundungszinsen in Bayern.

Aus Nr. 5: Steuerkalender. — Verlängerung der Aufwertungs-Anmeldefristen bis 30. Juni 1925. — Obligationensteuerzahlung am 1. (8.) April. — Rentenbankzinszahlung am 1. (8.) April. — Die Ablieferung der Lohnzettel am 10. April. — Keine Verschiebung der Vorauszahlungstermine für die im März 1925 zu leistenden Vorauszahlungen auf Einkommensteuer und Körperschaftsteuer 1925. — Fristablauf bei der preuß. Hauszinssteuer am 31. März. — Erleichterung bei der Zollabfertigung an der Grenze. — Notfinanzausgleich bis 30. September 1925. — Umsatzsteuerfreie Geschäfte mit dem Ausland. — Steuerabzug von Reisespesen. — Annahmezwang für Aufwertungsbeträge. — Berücksichtigung des Lohnabzuges bei Gehaltsklagen. — Steuerbestrafungen ohne Steuerveranlagungen. — Haftung des Arbeitgebers für schuldhafte Nichtentrichtung von Versicherungsbeiträgen.

Juristische Wochenschrift. (54. Jahrgang Heft 3 und 4.) Die Aufwertung von Restkaufgeldern. Von Regierungs- und Kulturrat Dr. Kaiser in Berlin. — Aufwertung und Unfallversicherung. (Zum Urteil des Reichsgerichts vom 21. 11. 1924.) Von Oberregierungsrat Petersen. — Rückvergütung irrtümlich gezahlter Steuern. Von Rechtsanwalt Dr. Wassertrüdinger in Nürnberg. — Zur Steuernotverordnung. Von Rechtsanwalt Dr. Bronz in Freiburg a. d. Elbe. — Zum Begriff der Vermögensanlage in § 12 der Dritten Steuernotverordnung. Von Rechtsanwalt Dr. K. Abenheimer in Karlsruhe. — Geldentwertung und Aufwertung. Von Gerichtsassessor H. Jaeger in Rickenbach. — Zuständigkeit der Aufwertungsstellen nach der Dritten Steuernotverordnung. Von Rechtsanwalt Dr. von Zwehl in Berlin. — Umsatzsteuerpflicht des Einfuhrkommissionärs. Von Landrichter a. D. Rechtsanwalt M. R. Schmerler in Hamburg. — Loslösung der Geldentwertung vom Zahlungsverzuge. Von Rechtsanwalt Walter Proskauer in Göttingen. — Der steuerpflichtige Erwerb von Todes wegen durch Erbanfall durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches, durch Schenkung auf den Todesfall nach dem Erbschaftssteuergesetz. Von Justizrat Dr. Hans Stölzle in Kempten-Allgäu — Die Steuerbeitreibung gegen Ehegatten. Von Regierungsrat Dr. Kuno Friesecke in Bremen. — Zur Aufwertung im Erbrecht. Von Kammergerichtsrat Dr. Ernst Goldmann in Berlin. — Die zeitlichen Grenzen der Aufwertbarkeit von Rentenrückständen. Von Amtsrichter Dr. Noll in München. — Zur Dritten Steuernotverordnung. Von Kammergerichtsrat Dr. Scholtz in Berlin. — Aufwertung von Vermächtnissen. Von Rechtsanwalt Dr. S. Jaffa in Berlin.

Rechtsprechung.

Berichtet von Senatspräsident Dr. G. Strutz, den Reichsfinanzräten Dr. Boethke, Arlt und Dr. Gg. Schmauser in München.

Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der deutschen Industrie. (8. Jahrgang Nr. 2.) Befreiung der Produktion von der Umsatzsteuer. Von Regierungsrat Dr. Dennert in Berlin. — Rechtsmittel gegen Gewerbesteuervorauszahlungen. Von Senatspräsident Dr. Hilbert. — Zur Grunderwerbsteuerpflicht bei Gründung von Familienaktiengesellschaften. Von Rechtsanwalt Dr. Lang in Nürnberg. — Goldbilanzen und Gesellschaftssteuer. Von Regierungsrat Dr. Kuno Friesecke in Bremen. — Die endgültige Vermögensteuerveranlagung kurshabender Erwerbsgesellschaften. Von Steuersyndikus Dr. J. Kohlenbenger in Frankfurt a. M. — Industrie-Belastung und offene Handelsgesellschaften. Von Assessor Dr. Hiller in Krefeld. — Sind juristische Personen kirchensteuerpflichtig? Von Gustav Jähnel in Berlin-Friedrichshagen. — Die Klärung unseres Münzsystems in ihrer Bedeutung für Steuern und Wirtschaft. Von Regierungsrat Dr. jur. et rer. pol. Heinz Schmalz. — Die Steuern und die Steuerbelastung in der tschechoslowakischen Republik im Jahre 1925. Von Prof. Dr. Rudolf Schranil.

Aus Gesetzen und Verordnungen.

Zu den Entwürfen der neuen Steuergesetze. — Einkommensteuer; Umsatzsteuer; Kirchensteuer; Steuerzinsverordnung (vom 4. 2. 1925); Zur Industriebelastung.

Entscheidungen des Reichsfinanzhofs.

Neue Steuer-Rundschau. (Jahrgang 6 Nr. 4 und 5.) Gesetze und Verordnungen. VII. Spruchsammlung (II. Teil). — Spruchpraxis. Reichsfinanzhof. Berichtet von Reichsfinanzrat Evers in München. — Zeitschriften-Überschau 1924 (V u. VI). Von Kammerpräsident a. D. Dr. F. W. R. Zimmermann in Braunschweig. — Beilage: Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 (Fortsetzung). — Steuerzahlungen März 1925. — Die neuen Steuergesetze. Von Rechtsanwalt Dr. Paul Marcuse in Berlin. — Steuerforderungen und Konkursverfahren. Von Regierungsrat Dr. Kluckhohn in Berlin. — Steuerfälligkeit und Steuerpflicht der Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Von Justizrat Karl Friedrichs in Ilmenau. — Die Vergnügungssteuer in Preußen aus Gesetzgebung und Rechtsprechung. Von Stadtbürodirektor Bornscheuer in Emden. — Zeitschriften-Überschau 1924 (VI). Von Kammerpräsident a. D. Dr. F. W. R. Zimmermann in Braunschweig. — Spruchpraxis. (Amtliche Sammlung.) — Finanzstatistik. — Beilage: Reichsabgabenordnung (Fortsetzung).

Steuer-Archiv. (28. Jahrgang Nr. 3.) Die neuen Entwürfe zum Einkommensteuer- und zum Körperschaftsteuergesetz. Von Regierungsrat Dr. Blümich in Berlin. — Das neue Vermögensteuergesetz. Von Steueramtmann B. Hotop in Berlin. — Der Entwurf eines Reichsbewertungsgesetzes. Von Steueramtmann B. Hotop in Berlin. — Der Entwurf eines Gesetzes über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden. Von Ministerialamtmann Lorenz in Berlin. — Zum Begriff des gewerblichen Anlagevermögens. Von Regierungsrat Braitinger in Heidenheim a. Brz. — § 137 Abgabenordnung und Vermögensteuer 1924. Von Regierungsrat Dr. Wolffheim in Frankfurt a. M. — Wann und von welchem Zeitpunkt ab sind Verzugszuschläge und sonstige Steuerzuschläge zu berechnen? Von Regierungsrat Dr. W. Rinteln in Essen-Ruhr. — Güterpreise und landwirtschaftliche Rahmensätze. Von Dr. M. Bruno in Berlin. — Vermögensteuer 1924 und Tod des Steuerpflichtigen im Laufe des Jahres 1924. Von Regierungsrat Karl Ernst Becker in Hanau a. M. — Aufwertung alter Steuerschulden. Von Rechtsanwalt Dr. Seegebarth in Breslau. — Gebührnisse nach dem Reichsversorgungsgesetz. Von Steuersupernumerar Richter in Braunsberg (Ostpreußen).

Aus der Praxis.

Befreiung von der Vermögensteuer 1924 nach Art. II § 7 Abs. 2a der Zweiten Steuernotverordnung. — Lohnsteuerpflicht des alle Stammanteile besitzenden Geschäftsführers einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung. — Erneute Heranziehung zur Rentenbankumlage nach rechtskräftiger Entlassung aus der Belastung? — (In Fragen und Antworten!) Bearbeitet von Regierungsrat Dr. Engel in Frankfurt a. M. — Entscheidungen. Mitgeteilt von Reichsfinanzrat Dr. Jacobi in München. — Gesetze, Verordnungen, Erlasse.

Steuer und Wirtschaft. (IV. Jahrgang Nr. 2.) I. Abhandlungen. Steuerrecht und Privatrecht. Von Regierungsrat Dr. Kurt Ball in Berlin. — Die Sacheinbringungsbewertung für die Gesellschaftsteuer bei Gesamtunternehmen. Von Oberregierungsrat Dr. Veiel in Stuttgart. — Rechtskraft in Steuersachen. Von Geheimem Rat Dr. R. Kloß in München.

— Gesamtabschreibung oder Ertragsberichtigung? Von Rechtsanwalt Dr. Wünschmann in Leipzig. — II. Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs. Berichtet von Senatspräsident Becker und den Reichsfinanzräten Mirre, Evers, Wunsch in München. — III. Schrifttum. — IV Steuerrundschau. I. Gesetze, Verordnungen und Erlasse. Von Rechtsanwalt Dr. Reinach in München. — II. Zur Rechtsprechung. Von Senatspräsident Becker in München.

Zeitgemäße Steuer- und Finanzfragen. (6. Jahrgang Heft 1/2.) Der Rechtsschutz der Aussteller veräußerlicher Industrie-Obligationen Von Regierungsrat Dr Kurt Martin in Berlin. — Rücknahme des Industriebelastungsbescheides? Von Regierungsrat Dr. Kurt Ball. — Die Rechtsnatur der Obligationen nach dem Industriebelastungsgesetz. A. Die Rechtsnatur der unveräußerlichen Einzelobligationen. B. Die Rechtsnatur der veräußerlichen Schuldverschreibungen. Von Rechtsanwalt und Notar Dr Max Lion in Berlin. — Die Vermögensteuerpflicht von Herausgeber- und Verlagsrechten an Zeitungen und Zeitschriften. Von Regierungsrat Dr. Rasch in Berlin. — Gesetzliche Nutznießung und testamentarisch vermachter Nießbrauch. Von Prof. Dr. Albert Hensel in Bonn. — Das gebundene Vermögen im Reichssteuerrecht. (Welche Steuerpflichten entstehen bei seiner Auflösung?) Von Dr. Fritz Koehne in Berlin. — Die steuerliche Behandlung des Pflichtteils im Erbschaftssteuergesetz von 1923 Von Obersteuerinspektor Goletz in Breslau. — Das Steuerrecht der Betriebskassen nach dem gegenwärtigen Stande. Von Rechtsanwalt und Notar Dr. Max Lion in Berlin. — Der Umfang der Steuerforderung im Konkurse der Steuerpflichtigen. Von Regierungsrat Dr. Lewin in Berlin. — Die geplante Aufwertungsgesetzgebung. Von Reichsgerichtsrat a D. Michaëlis in Freiburg. — Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs, Berichtet von Reichsfinanzrat Mirre in München. — Gesetze, Verordnungen und Erlasse. — Steuerkalender für Monat März.

Zeitschrift für Betriebswirtschaft. (Jahrgang II Heft 2.) Wirtschaftlichkeit und Gewinn. Von Professor Dr h. c. Robert Liefmann in Freiburg i. Br. — Das österreichische Goldbilanzproblem. Von Kommenzialrat Prof. Eugen Schigut in Wien. — Die Steuerbelastung von Industrie und Banken in Österreich. Von Dr. jur. et rer. pol. Richard Kerschagl in Wien. — Buchhalterische Durchführung eines Konsortialgeschäftes. Von Professor Dr. Wilhelm Kalveram in Frankfurt a. M. — Die Überbesteuerung der Betriebe. Von Dr. Franz Findeisen in Nürnberg. — Übergangsposten-Zinszuschläge in der Bilanz. Von H. Meltzer. — Buchbesprechungen.

Zeitschrift für Gesellschaftswesen. (35. Jahrgang, 3 Heft.) I. Gesellschaftsrecht (einschl. Steuern). Besitz eigener Aktien und Steuerabzug vom Kapitalertrag. Von Regierungsrat Dr. Blümich in Berlin. — Der Begriff des Gewerbes. Von Dr. Franz Dochow in Heidelberg. — Betriebsvermögen der Gesellschaften. Von Rechtsanwalt Dr. Wünschmann in Leipzig — Das „Wahlrecht" des Arbeitgebers nach § 87 des Betriebsrätegesetzes. Von Rechtsanwalt Dr. W. A. Priebe in Karlsruhe i. B. — Die Börsenumsatzsteuer bei Anschaffungsgeschäften über Kupons. Von Regierungsrat Dr. Kuno Friesecke in Bremen. — Steuerermäßigung im Falle der Sanierung. Von Rudolph Simon in Kiel — II. Betriebswirtschaft und Buchprüfung Zur Technik des Verrechnungskontos (Übertrags-Konto). Von Dr. Siegfried Rentrop in Köln. — Die Aufgaben der Selbstkostenberechnung. Von Dr. ing rer. pol. M. R Lehmann in Dresden. — Sind Arbeiterwohnhäuser als zum Anlagekapital gehörig zu betrachten? Von W. Funke in Chemnitz. — III. Kartelle, Syndikate, Interessengemeinschaften.

Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern. (5. Jahrgang Nr. 5 und 6.) Das Probebrennen in den Brennereien. Von Oberzollamtmann A. Söldner in Eger. — Über die Bestandsaufnahmen in Bierbrauereien. Von Zollamtmann Artmann in Ansbach. — Zoll- und Steuerpflichtigkeit des aus dem Ausland bezogenen Schiffsproviants. Von Oberzollsekretär Zimpel in Stettin. — Die Erhöhung der Bier- und Tabaksteuer. — Ist der Tabakgroß- und Zwischenhändler beim Verkauf von versteuerten Tabakerzeugnissen über den Banderolenpreis zur Nachbanderolierung verpflichtet? Von Oberzollinspektor Ahlborn in Hildesheim — Das Reichswirtschaftsgericht. Von Oberzollsekretär M Brem. Hauptzollamt Hof (Bayern). — Gesetze, Verordnungen und Erlasse. Mitgeteilt von Geh. Regierungsrat Mirre, Reichsfinanzrat in München.

Sprechsaal.

Nur allgemein interessierende Steuerfragen können hier kurz beantwortet werden.

Für die Beantwortung sonstiger Anfragen und für Ausarbeitung von Gutachten durch praktisch erfahrene Steuerjuristen und Handelssachverständige werden angemessene Gebühren berechnet, deren Höhe nach Prüfung der Sachlage vorher mitgeteilt wird. Für besonders dringliche Gutachten wird ein Zuschlag von 50% erhoben. Es empfiehlt sich genaue Darlegung des betr. Falles und Beifügung etwa vorhandener Akten und Verhandlungen. Nur solche Anfragen, denen Rückporto beigefügt ist, können beantwortet werden. Alle diesbezüglichen Anfragen sind an unser besonders unter der Leitung des Herausgebers und Redakteurs R. Ritter stehendes

Gutachterbüro

bei der Vaterländischen Treuhand- und Revisions-Gesellschaft Frankfurt a. M., Steinweg 3, zu richten.

Dir. C. in F. Die aufzuwertenden Hypotheken müssen erstmalig mit 2% des Aufwertungsbetrages verzinst werden. Bei vierteljährlicher Zinszahlung werden die Grundstückseigentümer am 1. April ½% zu zahlen haben

N. in W. Die Fristen zur Anmeldung der Hypotheken und Sparkassenguthaben gemäß der Dritten Steuernotverordnung wurden auf den 30 Juni verlängert.

Oberinsp. K. E. in B. Bei ausländischen Arbeitern, die mit ihrem Einkommen aus einer im Inland ausgeübten Erwerbstätigkeit herangezogen werden, sind in jedem Fall 2 v. H. des vollen Arbeitslohnes als Steuer einzubehalten.

W. Sch. in M. Zu den Kapitalerträgen, die dem Steuerabzug vom Kapitalertrag unterliegen, gehören auch: Dividenden, Zinsen, Ausbeuten und sonstige Gewinne, welche entfallen auf Aktien, Kuxe, Genußscheine, sowie auf Anteile an Genossenschaften und an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

P. B. in L. Da die Vermögensteuer eine persönliche Steuer ist, kann sie nicht zu Lasten des Unkostenkontos verbucht werden, auch nicht in Höhe des Anteils, der auf das Betriebsvermögen entfällt.

S., Steuerinspektor in W. Der Ankauf von engl. Pfund kann u. E. nicht der Luxussteuer unterliegen, da es sich hierbei um gesetzliche Zahlungsmittel handelt.

Ch. B. in R. Wir halten die Erhebung der Kirchensteuern auf Grund der Einkommensteuerschuld für 1922 für nicht zulässig. Die Kirchensteuern sind gleichzeitig mit den Einkommensteuervorauszahlungen zu entrichten (vgl Krösser: „Die Kirchensteuer im Jahre 1924", DStZtg. 1924, S. 225).

R. K. A.-G., in D. Nach § 9 KomAbgGes können Straßenausbaukosten auf Grund allgemeiner statutarischer Anordnung erfolgen, während für die einzelnen Straßen und Straßenstrecken besondere Beschlüsse gefaßt werden können. (PrVBl. J. 24, S. 321.)

St. u. B. in C. Reine Darlehen, die nicht als Vermögensanlagen anzusehen sind, sind der Geldentwertung entsprechend aufzuwerten und zwar in vollem Umfange.

Stdt. Sch. in Sch. Mit der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und ganzen Gewerbebetrieben wird kein selbständiger Gewerbebetrieb im Sinne der Preuß. Gewerbesteuer begründet.

H. W. in L. Jede Abschreibung verkürzt den Gewinn. Es ist dabei belanglos, die Abschreibung auf der Aktivseite durch Herabsetzung des Wertes des Vermögensgegenstandes oder auf der Passivseite durch Einsetzung eines Rücklage- oder Erneuerungskontos vorzunehmen.

B. P. T. in A. Alkohol ist in den Gruppen I—V Binnengroßhandel nicht besonders erwähnt und läßt sich u E auch nicht unter eine dort genannte Kategorie einreihen. Es tritt somit eine Besteuerung nach Gruppe VI „alle übrigen Waren" ein.

Goldbilanzpraxis.

Beilage zur „Deutschen Steuer-Zeitung“ April 1925.

Goldumstellung und Börsenverkehr. Praxis der Zulassungsstelle.

Von Dr. Karl Gelpcke, Vizepräsident der Industrie- und Handelskammer, Vorsitzender der Zulassungsstelle an der Börse zu Berlin.

Unmittelbar nach Erlaß der Verordnung über Goldbilanzen vom 28. Dezember 1923 war es für die beiden Börsenorgane, Börsenvorstand und Zulassungsstelle, ganz klar, daß die Einführung der Bilanzierung in Goldmark für das Börsenwesen und für den Handel der umgestellten Aktien von einschneidender Wirkung sein müßte. Alles wartete nun gespannt auf den Erlaß einer Durchführungsverordnung; aber erst nach ungefähr zwei Monaten, Ende Februar 1924, erschien der Entwurf der Zweiten Verordnung über die Durchführung dieser Goldbilanzierungsverordnung, und dieser Entwurf schlug dann wie eine Bombe ein. Er enthielt nämlich in § 6 die Bestimmung, daß die Umstellung als Konvertierung im Sinne des § 38 Abs. 2 des Börsengesetzes anzusehen sei, d. h. also, daß für sämtliche an den Börsen eingeführte Papiere ein neuer Prospekt erforderlich sei. Wir haben von Herrn Pohl gehört, daß an den Deutschen Börsen über 3000 Papiere zur amlichen Notiz eingeführt sind, und Sie werden sich vorstellen können, welche Arbeit für die Zulassungsstelle entstanden wäre, wenn dieser § 6 Gesetz geworden wäre; aber nicht nur für die Zulassungsstelle, sondern auch für alle beteiligten Gesellschaften selbst und namentlich für die Emissionshäuser. Es würde allen diesen ungezählten Gesellschaften eine ganz unfruchtbare Arbeit erwachsen sein. Außerdem aber wäre die große Gefahr gewesen, daß eine ganze Reihe von Gesellschaften, deren Vorstände und Aufsichtsräte bei der augenblicklichen Verteilung des Aktienkapitals vielleicht gar kein Interesse an der Aufrechterhaltung der Notiz an der Berliner Börse hatten, sich einfach geweigert haben würden, einen neuen Prospekt einzureichen, und das Publikum wäre leidtragend gewesen, indem dann der Börsenvorstand und die Zulassungsstelle über die Einführung der Notiz oder die Zurücknahme der Zulassung sich hätten schlüssig werden müssen.

Auch als seinerzeit das Börsengesetz, von dem ja schon wiederholt die Rede gewesen ist, eingeführt wurde, hat kein Mensch daran gedacht, für die bereits an der Börse notierten Effekten nachträglich einen Prospekt zu verlangen. Die Zulassungsstelle hat deshalb nichts unterlassen, um diesen Entwurf nicht zum Gesetz werden zu lassen, und es hat dann zunächst eine Abordnung der Zulassungsstelle des Börsenvorstandes beim Reichsjustizministerium diese Bedenken, die ich eben vorgetragen habe, vorgebracht. Der Entwurf war sonst so, daß gegen ihn gar nichts einzuwenden war, und diese Verhandlungen im Reichsjustizministerium nahmen gleich eine sehr heitere Form an, indem unser Mitglied Herr Dr. Mosler dem Vorsitzenden, Herrn Geheimrat Dr. Schlegelberger, sagte, der Entwurf wäre ganz ausgezeichnet und paßte sehr gut, wenn man in den § 6 das Wort nicht einschübe. Schließlich waren die Gründe, die vorgetragen wurden, so überzeugend, daß der § 6 dann in der Zweiten Durchführungsverordnung, welche am 28. März 1924 erschien, folgende Fassung bekam:

Die Umstellung gilt nicht als Konvertierung im Sinne des § 38 Abs. 2 des Börsengesetzes. Die Zulassungsstelle kann nach näherer Bestimmung der Reichsregierung Bekanntmachungen aus Anlaß der Umstellung verlangen.

Die Reichsregierung kann nach Anhörung des Reichsrats bestimmen, daß und unter welchen Voraussetzungen eine neue Zulassung zum Börsenhandel erforderlich ist.

Diese Zusätze waren natürlich erforderlich, weil ja tatsächlich bei den meisten Gesellschaften die Goldbilanz erst das Bild des wahren Standes enthüllte, welches so lange unter dem Inflationsschleier verborgen war.

Mit diesem § 6 war nun der Rechtsboden für die börsenmäßige Behandlung der umgestellten Aktien geschaffen. Dabei blieb es aber, und die Reichsregierung ließ nichts weiter von sich hören. So mußte denn die Zulassungsstelle zur Selbsthilfe schreiten. Im Mai 1924, noch unter dem Vorsitze des allverehrten Vorsitzenden der beiden Gremien, des Börsenvorstandes und der Zulassungsstelle, — Herrn Geheimrat Kopetzky — wurden von der Zulassungsstelle Berlin die Leitsätze aufgestellt, nach welchen die Umstellungsbekanntmachung erfolgen sollte, und zugleich die Fälle herausgeschält, in welchen eine Neuzulassung, d. h. also die Einbringung eines neuen Projekts, für erforderlich angesehen wurde. Gleichzeitig machte sich der Börsenvorstand mit der Zulassungsstelle zusammen darüber schlüssig, wie die Abstempelung der Aktienurkunden erfolgen sollte.

Diese Leitsätze bildeten dann die Grundlage für die Aufstellung der Fünften und Sechsten Durchführungsverordnung, über welche in der zweiten Hälfte des August mit den Interessenten im Reichswirtschaftsministerium verhandelt wurde. Aber dann versandete die Angelegenheit wieder, und um endlich Klarheit zu schaffen, taten sich alle deutschen Börsenverbände und Zulassungsstellen zusammen, und in einer gemeinsamen Sitzung hier in Berlin am 23. September 1924 wurden die Berliner Richtlinien von beiden Gremien zum Beschluß erhoben.

Diese Beschlüsse sind nun dadurch direkt gesetzgeberischer Natur geworden, indem Anfang November 1924 endlich die Fünfte und Sechste Durchführungsverordnung erschienen, und im wesentlichen nur die Beschlüsse der September-Konferenz brachten. Daneben erschien gleichzeitig in Konsequenz dieser Verordnungen eine Reichsverordnung, welche die Bundesratsbekanntmachung vom 4. Juli 1910 den veränderten Verhältnissen entsprechend revidierte.

In der sechsten Verordnung wurden im § 1 die neun Erfordernisse der Umstellungsbekanntmachung gegeben. Sie lauten: Die Bekanntmachung muß enthalten:

1. Den Namen der Gesellschaft.
2. Den Nennbetrag der zugelassenen Werte, und zwar sowohl den vorhandenen Betrag wie den Betrag, der erst später ausgegeben werden soll, und den voraussichtlichen Zeitpunkt der Ausgabe.
3. Die Höhe des neuen Grundkapitals und die Stückelung der Werte.
4. Die Bestimmungen über Kündbarkeit und Stückelung der Werte.
5. Das Geschäftsjahr der Gesellschaft.

6. Die Bestimmungen über die Verteilung des Reingewinns.
7. Die für bestimmte Aktionäre, Aktiengattungen, Anteilscheine oder Genußscheine festgesetzten besonderen Vorteile hinsichtlich des Stimmrechts, der Gewinnverteilung und der Liquidation.
8. Die Golderöffnungsbilanz.
9. Die Höhe der Hypothekenschulden und Anleihen einschließlich des Aufnahme- oder Ausgabejahres, der Fälligkeit und Tilgungsart, bei Sachwertanleihen auch Sachwert und Art der Wertberechnung.

Die Rechtsnatur dieser Umstellungsbekanntmachung ist kurz folgende: Da die Umstellung regelmäßig keine Konvertierung ist, bildet die Umstellungsbekanntmachung zum Unterschied von Prospekt nicht die Grundlage eines Zulassungsverfahrens. Schon hiermit entfällt für diese Bekanntmachung die bedeutsamste rechtliche Folge der Prospekthaftung aus §§ 45—49 des Börsengesetzes, da die Prüfung der Umstellungsbekanntmachung nicht im Rahmen eines Zulassungsverfahrens geschieht, kann sie im Dezernatswege erfolgen und nur in Zweifelsfragen wird eine Entscheidung des Plenums herbeigeführt.

Wegen des Inhalts der Bekanntmachung hat sich nun die Berliner Zulassungsstelle auf den Standpunkt gestellt, daß die eben verlesenen neuen Punkte nur Mindesterfordernisse darstellen und daß weitere Angaben zur Aufklärung des Publikums gefordert werden müßten. So ist zunächst bei der Angabe des Grundkapitals anzugeben, ob eine Verkleinerung durch Aktieneinziehung erfolgt ist, wie etwaige Vorratsaktien eingezogen sind, namentlich aber, wie nicht eingezogene, umgestellte Vorratsaktien behandelt sind. Hier sind zwei Fälle zu unterscheiden. Einzelne Gesellschaften haben die Vorratsaktien zum Umstellungskurse aktiviert. Andere Gesellschaften haben ihren Anspruch gegen das Übernahmekonsortium überhaupt nicht aktiviert. Um nun zu vermeiden, daß aus späterer Verwertung dieser Aktien, welche Substanz der Gesellschaft bilden, etwa eine Dividende ausgeschüttet wird, verlangt die Zulassungsstelle regelmäßig in der Bekanntmachung die Erklärung, daß der über den eingesetzten Buchwert erzielte Erlös dem gesetzlichen Reservefonds zugeführt wird.

Bezüglich der Vorzugsaktien verlangt die Zulassungsstelle regelmäßig die Angabe der Einzahlungstage, um zu prüfen, ob die Vorschriften der §§ 27, 28 und 29 gewahrt sind.

Bei der zu veröffentlichenden Reichsmarkeröffnungsbilanz sind in den meisten Fällen erläuternde Zusätze erforderlich, und zwar vor allen Dingen über die Bewertung einzelner Posten betreffend Grundstücke, Gebäude usw. Einer besonderen Prüfung der Zulassungsstelle unterliegen alle die Bilanzen, in denen sich offene Reserven befinden. Hier hat die Zulassungsstelle namentlich darauf hinzuwirken, daß die Beträge, die als offene Reserven in der Bilanz ausgewiesen sind, nicht den ihnen im Gesetz vorgeschriebenen Verwendngszweck entzogen werden. Die einzige offene Reserve, die erlaubt wird und die nicht als gesetzlicher Reservefonds angesehen wird, ist die, die sozialen Zwecken dient. Hier braucht also keine Prüfung stattzufinden, aber bei allen anderen Rücklagen ist nach den gesetzlichen Bestimmungen anzunehmen, daß sie als gesetzliche Reservefonds anzusehen sind. Die Zulassungsstelle verlangt daher regelmäßig eine derartige Erklärung. Diese Maßnahme dient dem wohlverstandenen Interesse der Aktionäre, indem sie einer Verschleierung des wirtschaftlichen Ergebnisses der ersten Jahre nach der Umstellung vorbeugt; denn eine solche würde es bedeuten, wenn man aus der Reichsmarksubstanz etwa einen Dividendenergänzungsfonds abzweigen oder eine Reserve zur Bestreitung der Kosten für zukünftige Anlagen oder für Schadensfälle oder Unglücksfälle und dergleichen bilden würde. Der Zulassungsstelle wird häufig entgegengehalten, daß die Satzungen der Gesellschaft die Bildung von offenen Reserven vorsähen. Ihr Einwand ist aber nicht stichhaltig, da die Satzungen ja nur die Aufstellung von Rücklagen aus dem Jahresgewinn vorsehen können.

Härten sollen aber natürlich auch hier vermieden werden. Es gibt Fälle, in denen die Rechtmäßigkeit solcher Reserven strittig sein kann, namentlich bei privaten Eisenbahngesellschaften, Elektrizitätswerken usw., wo es strittig sein kann, ob die Erneuerungsfonds, die auf Grund der Satzungen zu bilden sind, ebenso bei Versicherungsgesellschaften, Schadensreserven, bei Schiffahrtsgesellschaften, Reserven für Versicherungen. Da aber das Publikum hierüber restlos aufgeklärt werden muß, wird von der Zulassungsstelle immer ein Zusatz in ungefähr folgender Fassung gefordert:

> Die . . . . bezeichneten Posten sind auf Grund der Satzungen gebildet. Die Gesellschaft hielt sich für berechtigt, dies zu tun und glaubt, daß sie nicht verpflichtet ist, diese Posten als gesetzliche Reservefonds anzusehen.

Diese Umstellungsbekanntmachung ist dann im Reichsanzeiger und in einer Berliner Börsenzeitung zu veröffentlichen; die Belegblätter sind der Berliner Zulassungsstelle einzureichen.

Schon vor dem Erlaß dieser zweiten Durchführungsverordnung hat die Zulassungsstelle in Berlin immer Wert darauf gelegt, darauf hinzuarbeiten, daß zur Vermeidung großer Posten die Umstellungsbekanntmachung des Registerrichters verbunden werden kann. Das ist in § 3 der Sechsten Durchführungsverordnung sanktioniert und die Erledigung erfolgt dann so, daß die Zulassungsstelle eine Bescheinigung darüber ausstellt, daß der ihr vorgelegte Entwurf der Bekanntmachung ihren Erfordernissen entspricht.

Des weiteren kann die Umstellungsbekanntmachung natürlich mit einem neuen Prospekt verbunden werden. Dieser neue Prospekt wird ja in den meisten Fällen ohnehin alles das enthalten müssen, was in der Umstellungsbekanntmachung sonst anzugeben ist. In diesen Fällen lautet der Kopf des Prospektes:

> Prospekt über . . . . Millionen neuer Aktien mit . . . . Nummern. Gleichzeitig Bekanntmachung der Zulässigkeit auf Grund der Sechsten Durchführungsverordnung bezügl. der neuen Aktien.

Schließlich können, wenn Aktien an mehreren Börsen zum Handel zugelassen sind, die Umstellungsbekanntmachungen vereinigt werden. Dazu hat es einer Vereinbarung unter den Zulassungsstellen bedurft. Da natürlich nicht alle Börsen gleichzeitig unter einen Hut zu bringen waren, hat die Berliner Zulassungsstelle sich zunächst mit den anderen vier größeren Börsen Frankfurt a. M., München, Hamburg und Köln in Verbindung gesetzt und mit diesen eine feste Vereinbarung getroffen. Dieser Vereinbarung sind dann die Zulassungsstellen Leipzig, Stuttgart, Hannover, Breslau und Bremen beigetreten.

So sorgfältig auch bei allen Vorbereitungen der Zulassungsstelle vorgegangen war, so hat man doch zwei Fälle bei der Umstellung nicht berücksichtigt. Die Gesetzgebung, die sich ja lediglich der Praxis der Zulassungsstelle angeschlossen hat, ist darin auch gefolgt. Es sind keine Bestimmungen erlassen worden erstens darüber, wie bei den Liquidationsgesellschaften zu verfahren ist, und zweitens darüber, wie Gesellschaften behandelt werden sollen, deren Domizil in einem der abgetretenen Gebiete liegt. Bei den Liquidations-

gesellschaften wird im allgemeinen so zu verfahren sein wie bei den Gesellschaften, die nicht in Liquidation getreten sind. Es gibt aber Gesellschaften, wie z. B. der erste uns vorliegende Fall uns gleich bewies, nämlich der Fall der Terraingesellschaft Neu-Westend, die nicht nur schon ihr ganzes Grundkapital zurückgezahlt haben, sondern darüber hinaus bereits Liquidationsraten ausgeschüttet haben, so daß von einem Aktienkapital überhaupt nicht mehr die Rede sein kann. In solchen Fällen hat die Zulassungsstelle sich auf den Standpunkt gestellt, daß eine Abstempelung der Aktien gar nicht mehr notwendig sei, da die Aktionäre nur noch einen Anspruch an den Liquidationserlös hätten.

Bezüglich der Gesellschaften, die im Saargebiet, Danzig, Polen, Oberschlesien, Memelland ihren Sitz haben, ist nach den dort gültigen Gesetzen die Umstellung auf eine andere Währung, Franken, Gulden, Sloty usw., erforderlich gewesen Daß dieser Währungswechsel als Konvertierung anzusehen ist, und diese Gesellschaften dann dem § 38 des Börsengesetzes unterliegen und einen neuen Propekt beibringen müssen, ist leider ohne Zweifel. In vielen Fällen wäre es aber doch eine unbegreifliche Härte, diese ohnehin schon so schwer gestraften Gesellschaften noch schlechter zu behandeln als die Gesellschaften des Inlandes. Die Zulassungsstelle selbst kann sich natürlich darüber nicht hinwegsetzen. Aber die Landesregierung kann es, und die Zulassungsstelle empfiehlt in Fällen, die ganz besonders klar liegen, daß diese Gesellschaften ebenso behandelt werden wie die deutschen Gesellschaften, daß sie also einen Prospekt nicht einzureichen brauchen, sondern mit der Umstellungsbekanntmachung die genügende Aufklärung für das Publikum geben

Damit wäre ich schon zu dem Punkte gekommen, wann die Einreichung eines neuen Prospektes und ein förmliches Verfahren erforderlich erscheinen. Hier möchte ich mich kurz auf die gesetzlichen Bestimmungen beziehen. Die Sechste Durchführungsverordnung sagt:

Eine Neuzulassung zum Börsenhandel ist erforderlich, wenn bei der Umstellung

1. eine Zuzahlung auf die Aktien gefordert wird, es sei denn, daß die Zuzahlung nur den Zweck hat, runde Aktienbeträge zu erzielen und nicht mehr als 5% des umgestellten Nennwertes der einzelnen Aktien beträgt.

Mir ist kein Fall bekanntgeworden, wo dies zutreffend gewesen wäre.

2. Wenn die Aktien einer Gesellschaft in einem stärkeren Verhältnis als 50 : 1 zusammengelegt werden.

Dieser Fall ist natürlich mehrfach vorgekommen.

3. Wenn unter die Aktiva ein Kapitalentwertungskonto eingestellt ist.

Auch dieser Fall ist mir nicht bekanntgeworden.

4. Wenn der Gesamtwert der Stücke, in denen der Börsenhandel stattfinden soll, nach der Umstellung auf Goldmark bei den Börsen Berlin, Frankfurt a. M., Hamburg weniger als 500 000 Gm., bei den übrigen Börsen weniger als 250 000 Gm. beträgt.

Ungefähr dieselben Bestimmungen sind auch in die Regierungsverordnung aufgenommen worden, die die Bundesratsverordnung abänderte. Dort ist auch noch vorgesehen, daß in besonderen Fällen sogar auf ein Kapital von 200 000 Goldmark bei den umgestellten Gesellschaften heruntergegangen werden könne.

Es sind natürlich erst wenige neue Zulassungsverfahren umgestellter Gesellschaften eingeleitet worden. Deshalb kann hier von einer bestimmten Praxis der Zulassungsstelle noch nicht gesprochen werden. Aber soviel steht heute wohl schon fest, daß mit der größten Vorsicht bei der Zulassung solcher Gesellschaften vorgegangen werden muß, deren Kapital sehr stark reduziert ist, namentlich bei den Gesellschaften, deren Kapital nur 200 000 Mark beträgt, ein Kapital, welches an sich für den Berliner Börsenhandel doch wohl als zu klein anzusehen ist. Ebenso wird bei Gesellschaften, die bisher dem Berliner Markte fernstanden, deren Aktien in Berlin nicht zugelassen gewesen sind, kaum die Eröffnungsbilanz allein die Grundlage für die Zulassung abgeben dürfe. Es müssen ganz bestimmte Angaben über die Entwicklung des Unternehmens seit der Umstellung gegeben werden und bei den Gesellschaften, bei denen die Eröffnungsbilanz auf den 1. Januar 1924 lautet, wird die Vorlage der Bilanz per 31. Dezember 1924 jedenfalls gefordert werden.

In Verbindung mit der Neuordnung des ganzen Zulassungswesens haben die Börsenorgane sich auch damit beschäftigt, Normen für die Ausfertigung der Aktien aufzustellen. Hierzu haben namentlich Veranlassung gegeben die vielen Fälschungen mit Aktien, die in den letzten Jahren vorgekommen sind. Die Normen gehen dahin, daß besonders gutes Papier zu verwenden ist, Papier mit Wasserzeichen, ein besonders guter Druck usw.

Nur ganz kurz streifen kann ich die Maßnahmen, die nach der Umstellung vom Börsenvorstand getroffen werden müssen. In erster Linie kommt natürlich die Herbeiführung der Reichsmarknotiz in Frage. Für die Gesellschaften, die die Abstempelung der Aktien bewirkt und die Umstellungsbekanntmachung der Zulassungsstelle schon erlassen haben, ist das verhältnismäßig einfach. Nach Feststellung der Reichsmarknotiz sind innerhalb eines gewissen Zeitraumes noch beide Aktienkategorien, die alten Papiermark- und die Reichsmarkaktien lieferbar. Schwieriger ist es bei den Gesellschaften, die zwar ihre Aktien abgestempelt haben, so daß Papiermarkaktien nicht mehr umlaufen, sondern nur noch Reichsmarkaktien, die aber nichts unternommen haben, um eine Umstellungsbekanntmachung zu erlassen oder den vielleicht notwendigen neuen Prospekt einzureichen, weil ihr Kapital geringer als 500 000 Mark geworden ist. Da werden Fälle vorkommen, in denen der Börsenvorstand und die Zulassungsstelle gegen böswillige Säumige rigoros vorgehen müssen, und zwar mit Einstellung der Notiz und, wenn die nichts nützt, mit der Zurücknahme der Zulassung.

Da der Börsenvorstand Schlüsse nur über 100 Mark und ein Vielfaches zulassen will, wird auch der Umtausch von mehreren 20-Mark-Aktien und dergleichen sowie von Anteilscheinen in börsengängigen Stücken bei vielen Gesellschaften erfolgen müssen und die Gesellschaften können darauf rechnen, daß der Börsenvorstand und die Zulassungsstelle alles tun werden, um einen solchen Umtausch zu begünstigen und eine neue Zulassung in diesem Falle nicht zu verlangen. Alle diese Fragen sind aber so börsentechnischer Natur, die Fälle liegen bei den einzelnen Gesellschaften so grundverschieden, daß sich in dieser Hinsicht erst noch eine bestimmte Praxis wird herausbilden müssen. Jedenfalls kann ich im Rahmen der heutigen Aufgabe mich auf diese Andeutungen beschränken. Ich will darauf verweisen, daß diese Fragen in der neuen Ausgabe des Kommentars unseres Herrn Dr. Feilchenfeld eingehend behandelt werden sollen, und zwar von unserem Referenten, Herrn Dr. Frentzel.

Zum Schluß möchte ich nur noch auf eines aufmerksam machen. Wie bekannt ist, sind schon wieder Bestrebungen im Gange, die Goldmarkbilanzierungsverordnung irgendwie einzuschränken oder Abänderungen einzuführen. Namentlich liegt ein vollkommener Gesetzentwurf des Oberlandesgerichtspräsidenten Dr. Best vor. Mit allen

Mitteln muß Front dagegen gemacht werden, daß, nachdem wir nur ein Jahr lang wirklich eine mühevolle Arbeit geleistet haben, wieder an dem festen Fundament gerüttelt wird.

Steuerliche Wirkungen der Goldmarkumstellungen.

Von Rechtsanwalt Dr. Seegebarth, Breslau.

Im Runderlaß vom 18. September 1924 hat der Reichsfinanzminister ausgeführt, daß bei der Nachprüfung des Umstellungsvorganges von Gesellschaften die Finanzämter auch darauf zu achten haben, daß die vor der Aufstellung der Goldmarkbilanz liegenden steuerpflichtigen Rechtsvorgänge ordnungsgemäß versteuert sind und daß Steuernachforderungen durch § 19 der Goldbilanz-Verordnung nicht ausgeschlossen seien.

Daraufhin erhalten fast sämtliche Gesellschaften alsbald nach der Einreichung des notariellen Umstellungsprotokolls eine Anfrage vom Finanzamt, die sehr oft etwa folgenden Inhalt hat:

„Bei Nachprüfung des Umstellungsvorgangs ist aufgefallen, daß Ihr nach dem Dollarkurs umgerechnetes Stammkapital nur 30 000 Goldmark bei der Gründung am 25. November 1921 betragen hat, und daß auch nur dieser Betrag bisher der Kapitalverkehrssteuer unterlegen hat. Jetzt ist das Stammkapital auf 100 000 Goldmark umgestellt worden. Ihr Goldmarkvermögen geben Sie unter Einsetzung eines Kapitalentwertungs-Kontos von 5000 Goldmark auf 95 000 Goldmark an.

Wie erklären Sie den auffallenden Unterschied zwischen dem Gründungskapital und dem jetzigen Vermögen? Sind nach der Gründung weitere Zahlungen geleistet worden oder haben die Gesellschafter irgendwelche Darlehne gewährt?

Um Beantwortung innerhalb einer Woche wird ersucht. Die Angaben haben die Versicherung zu enthalten, daß sie nach bestem Wissen und Gewissen abgegeben worden sind."

Die Antwort dürfte mancher Gesellschaft schwer fallen, da auch sie sich oft den auffallenden Unterschied nicht recht erklären kann. In der Tat sind bei der Gründung nur 30 000 Goldmark versteuert worden und irgendwelche weiteren Einzahlungen sind nicht erfolgt. Daß trotz der schweren Inflationszeitverluste sich die Substanz um mehr als das Dreifache vermehrt haben sollte, erscheint ebenfalls ausgeschlossen, da der Augenschein das Gegenteil lehrt. Es ist den Beteiligten nur zu gut bekannt, daß trotz der „riesigen" Papiermarkgewinne die Vermögenssubstanz ganz erheblich abgenommen hat.

Worin liegt also der Widerspruch?

Er liegt in der Formel: Goldmark = Goldmark. Wir sind durch Schaden nicht klug geworden. Nachdem wir erst ganz kürzlich von dem Wahn: Papiermark = Papiermark gründlich geheilt worden sind, greift die neue Krankheit: Goldmark = Goldmark immer weiter um sich, und zwar auf allen Gebieten. Es sei nur an das viel umstrittene Aufwertungsrecht erinnert. Besonders kraß zeigt sich die fehlerhafte Goldmarkumrechnung im Steuerrecht. So ist z. B. von manchem Steuerpflichtigen nur deshalb eine ganz erhebliche Abschlußzahlung beigetrieben worden, weil er in Goldmark umgerechnet im Jahre 1923 „ganz erheblich verdient" haben müsse.

Nachdem nun endgültig die Papiermark abgewirtschaftet hat, vergißt man plötzlich, daß sie bis Ende 1923 eine ganz erhebliche Rolle gespielt hat. Bis Anfang 1923 war sie die allein gültige und von den Gerichten anerkannte Währungseinheit. Damals durfte der anständige Bürger bei seinen Kalkulationen nur in Papiermark rechnen, sonst kam er mit dem Strafgesetz in Konflikt. Es wurde beispielsweise festgestellt:

Der Schieber Raffke hat 10 Zentner Ware am 1. Juli 1922 für 10 000 Mark gekauft und am 1. September 1922 für 21 000 Mark wieder verkauft. Er wurde also wegen Wuchers und Preistreiberei mit Gefängnis bestraft.

Bei der Goldmarkumrechnung sieht die Sache etwas anders aus. Danach hat er für 100 Goldmark ge- und für 70 Goldmark verkauft. Er hätte also öffentlich belobt werden müssen!

Was ist richtig?

Keine der beiden Rechnungen. Die Papiermark vom 1. Juli 1922 darf nicht mit der Papiermark vom 1. September 1922 gleichgesetzt werden. Aber auch nicht die Goldmark vom 1. Juli 1922 mit der Goldmark vom 1. September 1922, da sie ebenfalls kein gleichbleibender Wertmesser war. Sie wurde es erst, als sie auf dem Umwege über die Rentenmark zur Währungseinheit in Deutschland erhoben wurde. Bis zu diesem Augenblick war sie für das innerdeutsche Wirtschaftsleben lediglich eine Rechengröße, die sich in ihrem Werte ganz erheblich veränderte. Für den Ausländer blieb sie allerdings auch in dieser Zeit konstant. Der Amerikaner sagt von seinem Standpunkt aus:

„Deutschland war in der Inflationszeit das billigste Land der Welt, jetzt ist es das teuerste geworden. 1922 konnte ich für 2 Dollars (also für 8,40 Goldmark) eine ganze Woche gut leben, jetzt nicht einmal einen Tag."

So stellt sich die Sachlage aber nur für den Ausländer. Für den Deutschen war dagegen während der Inflationsjahre die Goldmark eine „Ware", die er sehr teuer bezahlen mußte. Für diese Zeit kann als Wertmesser nur der so viel gerühmte und viel geschmähte „Index" dienen. Hierdurch ist die, wenn auch mit großer Vorsicht zu gebrauchende Methode gegeben, festzustellen, ob etwa eine Substanzvermehrung stattgefunden hat oder nicht.

Wenn beispielsweise festgestellt wird, daß sich in Deutschland sämtliche Vermögensgegenstände an der Goldmark gemessen auf das Fünffache seit dem 25. November 1921 „verteuert" haben, nach richtiger Betrachtungsweise die Goldmark in dieser Zeit also um das Fünffache an Kaufkraft verloren hat, so ist eine Substanz im Werte von 30 000 Goldmark am 25. November 1921 einer Substanzmenge im Werte von 150 000 Goldmark am 31. Dezember 1923 gleichzusetzen.

Sind nur noch Substanzwerte von 100 000 Goldmark vorhanden, so ist eben ein ganz erheblicher Substanzverlust eingetreten.

In einem neueren Erlasse vom 24. Dezember 1924 (III D v 6740) hat denn auch der Reichsfinanzminister darauf hingewiesen, daß die Kaufkraft der Goldmark berücksichtigt werden muß. Trotzdem erhalten die Gesellschaften immer noch Anfragen, wie sie oben dargestellt sind. Das hängt damit zusammen, daß in manchen Fällen der Unterschied derart auffallend ist, daß der einzelne Finanzbeamte nicht glaubt, ihn mit der verschiedenen Kaufkraft erklären zu können. In unserem Beispiel ist, wie bereits hervorgehoben, die Goldmark vom 25. November 1921 fünfmal so viel wert gewesen wie heute. An diesem Tage betrug nämlich der Lebenshaltungsindex 1397. Es mußte also der 14fache Papiermarkbetrag an diesem Tage aufgewandt werden, um die gleiche Warenmenge wie vor dem Kriege zu erhalten. Die Goldmark war dagegen an diesem Tage 70 Papiermark wert, so daß man also damals für eine Goldmark fünfmal so viel kaufen konnte, wie vor dem Kriege und demnach auch mindestens fünfmal so viel als heutzutage.

Noch auf einen weiteren besonders krassen Fall der falschen Goldmarkumrechnung im Steuerrecht möchte ich hinweisen.

Bei den neuen Wertzuwachssteuer-Ordnungen wird ganz schematisch der Goldmark-Einkaufspreis mit dem Goldmark-Verkaufspreise verglichen. Es sind daher Fälle möglich, und diese häufen sich immer mehr, bei denen der Fiskus ganz erhebliche Steuern für einen „unverdienten Wertzuwachs" erhebt, bei welchem in Wahrheit der Wert des Grundstücks bedeutend geringer geworden ist.

Beispielsweise ist am 25. November 1921 ein Grundstück mit einem Friedenskaufpreis von 100 000 ℳ für 700 000 Papiermark (also für 10 000 Goldmark) verkauft worden. Damals wurde wegen eines „Wertzuwachses von 600%" eine Wertzuwachssteuer von etwa 50% des Verkaufspreises erhoben, so daß dem „reich gewordenen" Verkäufer von seinen 100 000 ℳ Friedensvermögen nur noch 5000 Goldmark verblieben (die allerdings einer Kaufkraft von 25 000 Friedensmark und auch etwa 25 000 jetziger Reichsmark entsprechen).

Jetzt wird dieses selbe Grundstück für 40 000 Goldmark wieder verkauft. Dann wird nochmals eine ganz erhebliche Wertzuwachssteuer wegen eines 300%igen Wertzuwachses erhoben, obwohl das Grundstück nach den obigen Ausführungen nicht einmal den gleichen Wert wie am 25. November 1921 behalten hat. Nur der Wertmesser ist in dieser Zeit fünfmal so „billig" geworden. Bei Berücksichtigung der Kaufkraft muß also der am 25. November 1921 gezahlte Erwerbspreis von 700 000 Papiermark nicht mit 10 000, sondern mit 50 000 Goldmark bewertet werden. Wenn nun auch in manchen Wertzuwachssteuer-Ordnungen eine Berücksichtigung der wechselnden Kaufkraft der Goldmark vorgesehen ist, indem z. B. die Erwerbspreise aus dem Jahre 1922 mit zwei multipliziert werden, so wird auch hierdurch kein gerechtes Ergebnis erzielt, da immer nur feste Normalsätze gewählt werden und diese fast immer im einzelnen Fall unzureichend sind. Gerecht wäre, nur dann einen steuerpflichtigen Wertzuwachs anzunehmen, wenn das betreffende Grundstück in auffallender Weise gegenüber den übrigen Grundstücken tatsächlich (und nicht nur scheinbar) wertvoller geworden ist, und zwar ohne Zutun des Eigentümers lediglich etwa dadurch, daß es durch den Bau einer neuen Straßenbahnlinie an den Großstadtverkehr Anschluß erlangt hat. Nur derartige Fälle waren bei der Einführung der Wertzuwachssteuer gemeint und auf solche Fälle allein hat sich auch die Anwendung zu beschränken.

Goldbilanz und Kapitalverkehrsteuer.

Von Regierungsrat Rompf.

Verschiedene Vorgänge, die dazu benutzt werden, um die Goldbilanzierung bei den Gesellschaften durchzuführen, können eine Versteuerung nach dem Kapitalverkehrssteuergesetz im Gefolge haben.

Ich will hier nur einige, besonders wichtige Fragen herausgreifen, und zwar will ich den am häufigsten vorkommenden Fall, daß das Eigenkapital größer ist, als das nach der Umstellung sich ergebende Vermögen der Gesellschaft, kurz behandeln, jedoch nur insoweit, als die Gesellschaftssteuer in Frage kommt.

Über die Steuerpflicht nach dem Kapitalverkehrssteuergesetz bestimmt § 19 der Verordnung über Goldbilanzen folgendes: die infolge der Umstellung sich ergebenden lediglich zahlenmäßigen Veränderungen in dem Vermögen der Aktiengesellschaften, der Kommanditgesellschaften auf Aktien und der Gesellschaften mit beschränkter Haftung unterliegen keiner Kapitalverkehrssteuer.

Es erhebt sich nun die Frage, was ist unter „lediglich zahlenmäßigen Veränderungen" zu verstehen. Man hat geltend gemacht, die Umstellung sei überhaupt kein Rechtsvorgang, der der Versteuerung nach dem Kapitalverkehrssteuergesetz unterliege. Dies ist nur insoweit richtig, als die rein buchmäßige Umstellung, die Aufstellung der Bilanz als solche kein steuerpflichtiger Akt bedeutet. Wohl aber ist in den meisten Fällen durch Rechtshandlungen, die die Umstellung tatsächlich möglich machen, Steuerpflicht gegeben. Die lediglich zahlenmäßigen Veränderungen scheiden vollständig aus, selbst wenn sonst die Voraussetzungen des Kapitalverkehrssteuergesetzes gegeben sind, insoweit setzt also die Verordnung über Goldbilanzen diese Bestimmungen außer Kraft.

Man kann nun den Begriff „lediglich zahlenmäßige Veränderungen" eng auslegen und darunter rein rechnerische Änderungen verstehen, insbesondere die Umrechnung der Papiermark- in Goldmarkbeträge. Man wird jedoch etwas über diese enge Auslegung hinausgehen müssen.

Zunächst ist zu erörtern, auf welche Art die Umstellung in unserem Fall erfolgen kann. Dies kann auf drei Arten geschehen: 1. Das Vermögen kann durch neue Einlagen bis zur Höhe des Eigenkapitals vermehrt werden. 2. Das Eigenkapital kann auf den Betrag des Reinvermögens herabgesetzt werden. 3. Der Unterschied kann als Kapitalentwertungskonto unter die Aktiven eingestellt werden.

Im allgemeinen sind Verschiebungen innerhalb der einzelnen Vermögensmassen der Gesellschaft steuerfrei, in den meisten Fällen sind jedoch damit andere Veränderungen verbunden, die dann, wie unten weiter ausgeführt wird, insoweit Steuerpflicht begründen können.

Werden der Gesellschaft seitens der Gesellschafter Bareinlagen zur Erhöhung des Vermögens zugeführt, dann tritt gemäß § 6 und 11 KVStGes. Steuerpflicht ein, denn es handelt sich hier um Zahlungen der Gesellschafter an die Gesellschaft, die zum Erwerb von Gesellschaftsrechten erforderlich sind, bzw. zu deren Einwirkung die Gesellschafter auf Grund des Gesellschaftsverhältnisses verpflichtet sind, oder es handelt sich um die Gewährung erhöhter Gesellschaftsrechte, oder die Zahlungen sind geeignet, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.

Die Ansicht, Kapitalszuwendungen der Gesellschafter, um das gesetzlich vorgeschriebene Mindestmaß des Grund- oder Stammkapitals (5000 ℳ bzw. 500 ℳ) herbeizuführen, seinen steuerfrei, ist irrig.

Analog wie bei sonstigen Bareinlagen ist meines Erachtens der Fall zu beurteilen, daß Gewinn, auf den die Gesellschafter Anspruch haben und soweit ihr Forderungsrecht entstanden ist, dem Gesellschaftsvermögen zugeschlagen wird.

Anstatt in bar an die Gesellschaft zu leisten, wird in manchen Fällen das Vermögen durch Einbringung von Sachwerten (Waren, Maschinen, ein ganzes Geschäft, Fabrikgrundstücke usw.) erhöht.

Auch dieser Fall ist gesellschaftssteuerpflichtig. Der Steuer wird der gemeine Wert z. Zt. des Eintritts der Steuerpflicht, also nicht der Bilanzwert zu Grunde gelegt. Die Steuerschuld entsteht, sobald die Leistungen fällig waren, spätestens so bald sie bewirkt wurden.

Eine wichtige Rolle spielen auch die Darlehen. Haben die Gesellschafter vor der Umstellung der Gesellschaft Darlehen gewährt und handelt es sich um gewöhnliche Darlehen, insbesondere kurzfristige Saisonkredite (im Gegensatz zu den in § 6 KVStG. unter c geregelten besonderen Darlehen), dann kommt keine Versteuerung in Frage.

Sind aber die Darlehen der Gesellschaft unter der Bedingung gegeben, daß sie einen Anteil am Gewinn ge-

währen, dann gelten sie als Gesellschaftsrechte und die Darleher als Gesellschafter, selbst wenn sie keine eigentlichen Gesellschafter im Sinne des Handelsgesetzbuches sind. Hier ist Versteuerung gegeben, und zwar 7½ bzw. jetzt 5 v. H. des Wertes, wie bei sonstigen Einlagen.

Ähnlich zu behandeln ist die Einlage eines stillen Gesellschafters.

Nach § 6 des KVStGs. ist die Hingabe eines Darlehens seitens eines Gesellschafters an die Gesellschaft steuerpflichtig in der gleichen Weise, wie die oben erwähnten Zahlungen und Leistungen, wenn die Darlehnsgewährung wirtschaftlich der Zusicherung von Gesellschaftskapital gleich zu stellen ist, insbesondere wenn es sich nicht um ein gewöhnliches Kreditgeschäft handelt.

Werden ferner die oben erwähnten gewöhnlichen Darlehen dazu benutzt, um das Gesellschaftskapital zu erhöhen, dann liegt nach meiner Ansicht auch Steuerpflicht vor. Das Kapital ist zwar der Gesellschaft schon zugeführt und arbeitet in ihr, durch die Umwandlung in Gesellschaftsvermögen erlangt es jedoch erhöhte wirtschaftliche Bedeutung für die Gesellschaft.

Die Ermäßigung des Eigenkapitals zieht keine Versteuerung, soweit die Gesellschaftssteuer in Frage kommt, nach sich.

Wird ein Kapitalentwertungskonto eingerichtet und wird dieses durch Zahlungen und Leistungen getilgt, dann tritt Steuerpflicht ein, wie in den anderen genannten Fällen.

Werden Zahlungen und Leistungen zur Deckung einer Überschuldung (das Vermögen deckt nicht mehr die Schulden) bei Kapitalgesellschaften bewirkt, dann kommt der ermäßigte Satz von 2 v. H. des steuerpflichtigen Betrages zur Erhebung (§ 13 b KVStG.), ebenso wenn sie zur Deckung eines Verlustes von Grund- oder Stammkapital der im § 19 der Goldbilanzverordnung genannten Gesellschaften dienen sollen (V. v. 1. 12. 24. Die Einlagen müssen bis 1. 1. 26 bewirkt sein).

Keine Nichtigkeit v. Generalversammlungsbeschlüssen, die gegen § 11 der Goldbilanzverordnung verstoßen.

Mitgeteilt von Dr. W. Feilchenfeld, Handelskammer Berlin.

Gutachten des Goldbilanzschiedsgerichts der Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft.

Die Industrie- und Handelskammer zu Berlin hat das Goldbilanzschiedsgericht zu einer gutachtlichen Äußerung in einer Plenarsitzung sämtlicher Kammern über die Frage aufgefordert, ob eine Verletzung des § 11 der Goldbilanzverordnung durch Generalversammlungsbeschlüsse, welche zu einer Zusammenlegung der Aktien schreiten, ohne das Mittel der Ermäßigung des Nennbetrages bis zur Mindestgrenze erschöpft zu haben, zu einer Nichtigkeit dieser Beschlüsse führen oder mangels Anfechtung rechtswirksam werden. Gegenüber einem kürzlich veröffentlichten Urteil des Oberlandesgerichts Hamburg, welches sich für die Nichtigkeit aussprach, hat das Goldbilanzschiedsgericht die Nichtigkeit verneint und wie folgt Stellung genommen:

Das Oberlandesgericht Hamburg hat in einer Entscheidung vom 28. November 1924, F. 27/24 dem Umstellungsbeschlusse der Generalversammlung einer Aktiengesellschaft die Eintragung in das Handelsregister versagt, weil die Generalversammlung die Zusammenlegung von Aktien bestimmt hatte, ohne daß von der Möglichkeit eine Denomination der Aktienbeträge Gebrauch gemacht war. Das Oberlandesgericht erblickt in der Vorschrift des § 11 der Goldbilanzverordnung, daß eine Verminderung der Zahl der Aktien aus Anlaß der Umstellung nur insoweit zulässig ist, als ohne sie die für Aktien vorgesehene Mindestgrenze nicht eingehalten werden könnte, ein „striktes Verbot“ und wendet auf die Zuwiderhandlung hiergegen den § 134 BGB. an, wonach ein gegen ein gesetzliches Verbot verstoßendes Rechtsgeschäft nichtig ist, wenn sich nicht aus dem Gesetz ein anderes ergibt.

Das Schiedsgericht sieht sich veranlaßt, dieser Auffassung entgegenzutreten.

Das Oberlandesgericht Hamburg scheint unter einem „strikten Verbot“ ein solches zu verstehen, dessen Anwendung nicht durch das Einverständnis der an dem verbotswidrigen Rechtsgeschäfte Beteiligten ausgeschlossen werden kann. Nur von diesem Standpunkte aus war ein Zurückgehen auf § 134 BGB. möglich. Denn ein Verbotsgesetz, auf dessen Innehaltung die Beteiligten wirksam zu verzichten in der Lage sind, ist selbstverständlich kein solches im Sinne des § 134. Es fragt sich danach nur, ob der § 11 der Goldbilanzverordnung ein über den Parteiwillen erhabenes Gesetz darstellt. Das ist zu verneinen. Hierbei kann zunächst, zumal im Hinblick auf die beschleunigte und von den verschiedenartigsten Vorschlägen beeinflußte Art der Herstellung der Goldbilanzvorschriften der Wortfassung kein maßgebliches Gewicht zuerkannt werden. Eine sichere Terminologie, wie sie den langsam vorbereiteten älteren Gesetzen eigen ist, erscheint für die Goldbilanzvorschriften nicht feststellbar. So braucht die Goldbilanzverordnung für ihre Verbote in demselben § 6 bald den Ausdruck „darf nicht“ (Satz 1), bald denjenigen „ist unzulässig“ (Satz 3). Entsprechend enthält der § 12 der Zweiten Durchführungsverordnung in der Fassung der Fünften Durchführungsverordnung bald die Wendung „darf nicht“ (Absatz 1), bald diejenige „ist nur insoweit zulässig“ (Absatz 3). Auch der Ausdruck „kann nicht“ für ein Verbot ist dem Gesetze nicht fremd (§ 16 Abs. 2 der Zweiten Durchführungsverordnung). Auf die farblose Bezeichnung einer Maßnahme als einer nicht zulässigen (vergl. auch § 38 der Zweiten Durchführungsverordnung) läßt sich die Feststellung, daß ein Zuwiderhandeln absolute Nichtigkeit der Maßnahme nach sich zieht, nicht gründen. Entscheidend ist nicht die mehr oder minder zufällige Formulierung, sondern der nach dem Zwecke der Vorschrift auszulegende sachliche Gehalt des Verbotes. Soweit es sich um Generalversammlungsbeschlüsse im Rahmen der Umstellung handelt, ist eine absolute Nichtigkeit jedenfalls dann nicht anzunehmen, wenn das Verbot nur die auf die Geltendmachung ihrer Rechte in der Generalversammlung verwiesenen Aktionäre schützen und nicht darüber hinaus Interessen wahren soll, die sich auf andere Personen als die zur Teilnahme an der Generalversammlung Berufenen erstrecken. Denn insoweit das Gesetz lediglich den Aktionären Schutz gewähren will, ist kein Grund ersichtlich, der dahin geführt haben könnte, in Abweichung von der Regel freier Willensbetätigung den Begünstigten das Recht des Verzichts auf ihren Schutz zu nehmen. Gerade der § 11 der Goldbilanzverordnung bildet aber den Kern der auf diesem Gebiete zugunsten der Kleinaktionäre gegebenen Schutzvorschriften. Er soll verhüten, daß Aktionäre mit einem nur kleinen Aktienbesitze nach dem Belieben der Mehrheit durch einen Zusammenlegungsbeschluß zum Zukaufe von Aktien behufs Erreichung der für die Zusammenlegung nötigen Zahl oder zum Verkauf ihrer Aktien gezwungen werden. Ein über den Kreis der Aktionäre hinausgehendes Interesse daran, daß ein Aktionär, der sich in diese Zwangslage versetzen lassen will, hiervon abgehalten wird, besteht nicht. Im allgemeinen Interesse liegt es bei der bekannten Tendenz der Aktiengesetzgebung, Kleinaktien tunlichst vom Verkehr auszuschließen, gewiß nicht, daß dem Aktionär, der Aktien mit einem größeren Nennbetrage zu haben wünscht, solche mit einem geringeren aufgedrängt werden. Hätte das Gesetz ausnahmsweise einen

Verstoß gegen diese zugunsten von Aktionären erlassene Vorschrift mit absoluter Nichtigkeit des sie mißachtenden Generalversammlungsbeschlusses bedrohen wollen, so würde es hierfür gerade so den richtigen Ausdruck gewählt haben, wie das in der Ersten Durchführungsverordnung bei dem einstweiligen Verbot einer Verminderung der Zahl der Aktien oder Geschäftsanteile durch Hinzufügung der Worte „Beschlüsse, die dieser Vorschrift zuwiderlaufen, sind nichtig" geschehen ist (vergl. auch § 34 Absatz 1 der Zweiten Durchführungsverordnung). Den Standpunkt, daß die Verletzung des § 11 der Goldbilanzverordnung nicht absolute Nichtigkeit des Beschlusses herbeiführt, nimmt aber letzten Endes das Oberlandesgericht selbst ein, indem es zugibt, daß der § 11 keine Wirksamkeit haben möge, wenn alle Aktionäre zustimmten. Damit ist das Wesen des in § 134 BGB. gemeinten zwingenden Verbotsgesetzes verkannt. Ist gegen ein solches verstoßen, so kommt es für die Frage nach der Wirksamkeit des betreffenden Rechtsgeschäftes auf den Willen der Beteiligten überhaupt nicht an.

Der Hinweis des Oberlandesgerichtes, daß erfahrungsgemäß die Kleinaktionäre von der Einberufung der mit der Umstellung befaßten Generalversammlung erst zu spät erführen oder nicht in der Lage seien, in dieser zu erscheinen oder sich vertreten zu lassen, berührt die völlig andere Frage, inwieweit das Nichterscheinen der Aktionäre in der Versammlung als Zustimmung zu einer von § 11 der Goldbilanzverordnung abweichenden Regelung zu denken sei. In dieser Hinsicht können nur die allgemeinen aktienrechtlichen Normen Anwendung finden, nach denen der Aktionär, der davon absieht, einen gesetzwidrigen Beschluß der Generalversammlung nach Maßgabe der §§ 271 ff. HGB. anzufechten, so behandelt wird, als habe er dem Beschlusse zugestimmt. Was der Aktionär verlangen kann, ist nur, daß die angekündigte Tagesordnung die Absicht einer Abweichung von § 11 der Goldbilanzverordnung erkennbar machen muß: ein Zuwiderhandeln hiergegen hat aber nach § 271 Absatz 3 HGB. lediglich die Folge, daß ihm das Anfechtungsrecht trotz Nichterscheinens in der Versammlung gewahrt bleibt.

Wenn im übrigen das Oberlandesgericht Hamburg sich nur mit der seiner Auffassung entgegenstehenden Ausführung von Byk, Durchführungsbestimmungen § 60, Anmerkung 6, 12 auseinandersetzt, so ist hinzuzufügen, daß nahezu alle Erläuterer der Bestimmung, auch solche, die an der Herstellung der Goldbilanzverordnung beteiligt waren, deren § 11 die Eigenschaft zwingenden Rechtes aberkennen (vergl. die Bearbeitungen von Schlegelberger [3] S. 37, Quassowski-Susat [2] S. 150 f., Nambke-Reichel S. 214, Breit II S. 262 f., Kahn S. 217, auch Pinner in Jur. Wochenschrift 1924 S. 1088 usw.). Die abweichende Ansicht von Michaelis-Schachian, Goldbilanzen Seite 62, krankt wie die des Oberlandesgerichts Hamburg an dem inneren Widerspruche, daß trotzdem die Nichtbeobachtung des § 11 bei ausdrücklicher Zustimmung aller Aktionäre zugelassen wird. Hier gibt es nur ein Entweder-Oder. Entweder enthält der § 11 als für den Schutz weiterer Interessen als derjenigen der Aktionäre bestimmt zwingendes Recht: dann ist er der Verfügungsmacht der Beteiligten überhaupt entzogen. Oder er enthält, weil nur dem Schutze der Aktionäre dienend, nachgiebiges Recht; dann ist nach den gewöhnlichen Regeln des Aktienrechts zu beurteilen, ob die Beteiligten über eine Abweichung von der gesetzlichen Norm einig geworden sind. Daß ein gesetzwidriger Generalversammlungsbeschluß ohne Rücksicht auf die Eigenschaft des verletzten Gesetzes als zwingenden oder nicht zwingenden nicht ohne Zustimmung aller Aktionäre wirksam wird, ist in § 271 vorausgesetzt. Wäre das Registergericht berufen, auch die durch das Gesetz begründeten verzichtbaren Rechte der Aktionäre zu wahren, so hätte es der Anfechtungsbestimmungen des HGB. nicht bedurft. Deshalb wird zutreffend angenommen, daß bei dergleichen Rechten das Registergericht nur zu prüfen habe, ob auf die Geltendmachung der Rechte verzichtet ist. Ob dies zutrifft, ist aber, wenn nicht ein ausdrücklicher Verzicht vorliegt, dem § 271 HGB. zu entnehmen. Sollte aber etwa, was vom Oberlandesgericht Hamburg nicht berührt ist, an ein Sonderrecht in dem Sinne zu denken sein, daß die Generalversammlung dem Aktionär sein Mitgliedschaftsrecht durch eine Zusammenlegung, an der er nach Maßgabe seines Aktienbesitzes nicht teilzunehmen vermag, überhaupt nicht verkürzen kann, so steht dem die allgemeine gesetzliche Regelung entgegen, derzufolge das Befinden über Zusammenlegungen, auch wenn sie für einzelne Aktionäre eine Notlage schaffen, zur Zuständigkeit der Generalversammlung gehört. Übrigens hat das Schiedsgericht sich bereits aus anderem Anlaß zu dem Grundsatze bekannt, daß ein Generalversammlungsbeschluß, der ohne Verstoß gegen öffentlich-rechtliche zwingende Normen nur Sonderrechte von Aktionäre verletzt, lediglich der Anfechtung seitens der Sonderberechtigten durch Erhebung der gebundenen Anfechtungsklage aus §§ 271 ff. HGB. unterliegt, und diese Stellungnahme hat wie im Schrifttume so in der Praxis allgemein Zustimmung gefunden.

Danach ist zu erwarten, daß die Registergerichte der Entscheidung des Oberlandesgerichts Hamburg, die eine nahezu einhellig abgelehnte Meinung vertritt, nicht folgen werden.

Eingesandte Bücher.

Steuervereinfachung und Steuergerechtigkeit. Vorschläge zur Neuregelung des Steuerwesens von Dr. Walter Moll, Ministerialrat a. D. Berlin, Carl Heymanns Verlag. 1925.

Die neue Devisen-Gesetzgebung nach dem Stande v. 27. Nov. 1924. Bearbeitet und erläutert von Dr. L. Niderer und Dr. E. Singer. Mit einem Anhang: Dollartabelle 1919—1923. 1925. Verlag von Reimar Hobbing, Berlin SW. 61. Preis 6,80 Mark.

Die Verfassung der Evangelischen Kirche der Ostpreußischen Union. Einführung von D. Walther Wolff, Präses der Rheinischen Provinzialsynode. Carl Heymanns Verlag. 1925. Berlin.

Das Umsatzsteuergesetz vom 24. Dezember 1919 nebst Ausführungsbestimmungen in der am 1. Januar 1925 geltenden Fassung, mit Hinweisen auf die Abänderungsgesetze und -verordnungen. Verlag von Otto Liebmann, Verlagsbuchhandlung für Rechts- und Staatswissenschaften. Verlag der Deutschen Juristen-Zeitung, Berlin W. 57, Potsdamer Straße 96. Preis 4,50 Mark.

Die Belastung von Handel und Industrie nach den Gesetzen zur Durchführung des Sachverständigen-Gutachtens. Eine Einführung in die Praxis in systematischer Darstellung nebst Abdruck des gesetzgeberischen Materials von Dr. Carl Becher, Rechtsanwalt in Berlin. Berlin 1925. Verlag von Otto Liebmann, Verlagsbuchhandlung für Rechts- und Staatswissenschaften. Verlag der Deutschen Juristen-Zeitung, Berlin W. 57, Potsdamer Straße 96. Preis 4,50 Mark.

Aufwertung und Obligationensteuer. Erläuterungen zur III. Steuernotverordnung v. 14. 2. 1924. Artikel I, II, II A, IV, mit den Durchführungsbestimmungen von Dr. Siegf. Wille, Rechtsanwalt in München und Dr. Jos. Wolfbauer, Oberregierungsrat am Landesfinanzamt in München. 1925. München, Berlin und Leipzig. J. Schweitzer Verlag (Art. Sellier). Preis geb. 5 Mark.

Die Geschichte der Umsatzsteuer und ihre gegenwärtige Gestaltung im Inland und im Ausland. Von Dr. jur. et phil. Rolf Grabower, Ministerialrat im Reichsfinanzministerium. Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. jur. Johannes Popitz, Ministerialdirektor im Reichsfinanzministerium. Berlin, Carl Heymanns Verlag. 1925. Preis 16 Mark.

Bücher für Recht, Verwaltung und Wirtschaft. Herausgegeben von der Freien Vereinigung für Rechts- und Verwaltungskunde. Band 19: **Grundzüge des Steuerrechts im Reich und in Preußen.** Von Dr. Carl Friedrichs, Justizrat. 1925. Kameradschaft, Verlagsgesellschaft m. b. H., Berlin W. 35.

Verantwortlicher Redakteur: R. Ritter, Frankfurt a. Main; für die Inserate: Fritz Winkler, Berlin-Steglitz; Verlag: Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 10, Genthiner Str. 42. Buchdruckerei Edmund Stein G. m. b. H., Potsdam